

Bartos, Miriam

**Steuerrecht – Wirkungsweise und wirtschaftliche
Bedeutung**

eingereicht als

BACHELORARBEIT

an der

HOCHSCHULE MITTWEIDA (FH)

UNIVERSITY OF APPLIED SCIENCES

Wirtschaftswissenschaften

Graz, 2011

Erstprüfer: Prof. Dr. rer. oec. Johannes N. Stelling

Zweitprüfer: Prof. Dipl.-Kfm. Werner Weber

Bibliographische Beschreibung:

Bartos, Miriam:

Steuerrecht – Wirkungsweise und wirtschaftliche Bedeutung. – 2011. – S. 63

Graz, Hochschule Mittweida (FH), Fachbereich Wirtschaftswissenschaften, Bachelorarbeit, 2011.

Referat:

Zu Beginn der Arbeit wird ein kurzer Überblick über das aktuelle Steuersystem in Österreich vermittelt. Die im Dezember 2010 beschlossene Steuerreform, welche ab dem Jahr 2011 Gültigkeit erlangt, wird am Beginn der Arbeit noch nicht berücksichtigt. Erst am Ende der Arbeit wird auf die Maßnahmen des Budgetbegleitgesetzes 2011 näher eingegangen.

Danach wird das Steuerrecht auf europäischer Ebene betrachtet. Ausgehend von einem kurzen Überblick über die aktuellen Regelungen innerhalb der Europäischen Union, wird vor allem die Problematik der Doppelbesteuerung erläutert.

Für ein besseres Verständnis des österreichischen Steuersystems werden die Regelungen zweier europäischer Staaten beschrieben und schließlich mit der österreichischen Rechtsordnung verglichen.

Abschließend wird der Einfluss der Steuern auf die Wirtschaft thematisiert. Vor allem die steuerlichen Maßnahmen zur Bewältigung der jüngsten Wirtschaftskrise werden genau erörtert und kritisch betrachtet.

Inhaltsverzeichnis

I.	Abbildungsverzeichnis	IV
II.	Abkürzungsverzeichnis	V
1.	Einleitung	- 1 -
1.1	Zielsetzung.....	- 1 -
1.2	Vorgehensweise	- 2 -
2.	Einführung in das österreichische Steuerrecht.....	- 3 -
2.1	Geschichtliche Entwicklung der Steuern	- 3 -
2.2	Die verschiedenen Steuerarten.....	- 6 -
2.3	Die Funktionen der Steuern	- 8 -
2.4	Rechtsquellen	- 8 -
3.	Die wichtigsten Steuern für den österreichischen Staat	- 9 -
3.1	Die Einkommensteuer.....	- 9 -
3.1.1	Beschreibung	- 10 -
3.1.2	Die wirtschaftliche Betrachtungsweise.....	- 11 -
3.1.3	Persönliche Steuerpflicht	- 11 -
3.1.4	Sachliche Steuerpflicht	- 13 -
3.1.4.1	Steuerbefreiung gemäß § 3 EStG	- 13 -
3.1.4.2	Die sieben Einkunftsarten	- 14 -
3.1.4.3	Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens.....	- 15 -
3.1.5	Gewinnermittlung.....	- 16 -
3.1.5.1	Betriebsvermögensvergleich	- 17 -
3.1.5.2	Einnahmen-Ausgaben-Rechnung	- 18 -
3.1.6	Erhebung der Einkommensteuer	- 18 -
3.2	Körperschaftsteuer.....	- 19 -
3.2.1	Beschreibung	- 19 -
3.2.2	Persönliche Steuerpflicht	- 20 -
3.2.2.1	Unbeschränkte Steuerpflicht	- 21 -
3.2.2.2	Beschränkte Steuerpflicht	- 21 -
3.2.2.3	Steuerbefreiung.....	- 21 -
3.2.3	Sachliche Steuerpflicht	- 22 -
3.2.4	Einkommensverwendung.....	- 22 -
3.2.4.1	Beteiligungsertragsbefreiung.....	- 22 -
3.2.4.2	Verdeckte Gewinnausschüttung.....	- 23 -

3.2.5	Gruppenbesteuerung gemäß § 9 KStG	23 -
3.3	Umsatzsteuer	24 -
3.3.1	Beschreibung	24 -
3.3.2	Steuertatbestand	26 -
3.3.2.1	Steuerbare Umsätze	27 -
3.3.2.2	Steuerpflicht	27 -
3.3.2.3	Echte/Unechte Steuerbefreiung	27 -
3.3.3	Bemessungsgrundlage	27 -
3.3.4	Steuersatz	28 -
3.3.5	Durchführung der Besteuerung	28 -
3.3.6	Die Umsatzsteuer in der Europäischen Union	28 -
4.	Das europäische Steuerrecht	29 -
4.1	Besonderheiten	30 -
4.2	Die Grundfreiheiten des europäischen Rechts	30 -
4.3	Problematik und Vermeidung der Doppelbesteuerung	32 -
4.3.1	Vermeidungsmaßnahmen	35 -
4.3.2	Doppelbesteuerungsabkommen	36 -
4.3.2.1	OECD-Musterabkommen	37 -
4.3.2.2	Vermeidungsmethoden	38 -
4.4	Vergleiche der unterschiedlichen Steuersysteme ausgewählter Länder	41 -
4.4.1	Das Steuerrecht in Ungarn – ein kurzer Überblick	42 -
4.4.1.1	Die Einkommensteuer	42 -
4.4.1.2	Die Körperschaftsteuer	44 -
4.4.2	Das Steuerrecht in Irland – ein kurzer Überblick	44 -
4.4.2.1	Die Einkommensteuer	44 -
4.4.2.2	Die Körperschaftsteuer	45 -
4.5	Vor- und Nachteile der einzelnen Systeme	45 -
5.	Die Bedeutung der Steuern für die Wirtschaft	48 -
5.1	Die Wirtschaftspolitik im Zusammenhang mit der Besteuerung	49 -
5.1.1	Die Bedeutung der Steuern für die Distributionsfunktion	50 -
5.1.2	Die Bedeutung der Steuern für die Stabilisierungsfunktion (Fiskalpolitik)	51 -
5.2	Aktuelle wirtschaftliche Situation in Europa	53 -
5.2.1	Steuerpolitische Maßnahmen gegen die Wirtschaftskrise in Österreich	54 -
5.2.2	Kritische Betrachtung einzelner Steuerreformen in Österreich	59 -
6.	Schlussbetrachtung	63 -

III. Literaturverzeichnis	VII
IV. Erklärung zur selbstständigen Anfertigung der Arbeit.....	X

I. Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Die verschiedenen Abgabenarten	- 3 -
Abbildung 2: Der Stufenaufbau des Rechts	- 8 -
Abbildung 3: Persönliche Steuerpflicht.....	- 12 -
Abbildung 4: Die sieben Einkunftsarten.....	- 14 -
Abbildung 5: Berechnung steuerpflichtiges Einkommen	- 15 -
Abbildung 6: Gewinnermittlung.....	- 17 -
Abbildung 7: Erhebungsformen der ESt.....	- 18 -
Abbildung 8: Das Prinzip der Umsatzsteuer	- 25 -
Abbildung 9: Umsatzsteuertatbestand.....	- 26 -
Abbildung 10: Doppelbesteuerung	- 34 -
Abbildung 11: Wohlfahrtsverluste durch Steuern	- 49 -
Abbildung 12: Steuerreform 2009.....	- 56 -
Abbildung 13: Budgetbegleitgesetz 2011	- 59 -

II. Abkürzungsverzeichnis

Abs.	Absatz
AG	Aktiengesellschaft
Art.	Artikel
BAO	Bundesabgabenordnung
BIP	Bruttoinlandsprodukt
Bsp.	Beispiel
bzw.	beziehungsweise
d.h.	das heißt
DBA	Doppelbesteuerungsabkommen
EAR	Einnahmen-Ausgaben-Rechner
Est	Einkommensteuer
ESTG	Einkommensteuergesetz
EU	Europäische Union
EUR	Euro
E-Werk	Elektrizitätswerk
EWK	Europäischer Wirtschaftsraum
EZB	Europäische Zentralbank
gem.	gemäß
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GP	Gewinnpauschalierung
HUF	Ungarische Forint
i.g. Erwerb	innergemeinschaftlicher Erwerb
i.S.	im Sinne
idF	in der Fassung
inkl.	inklusive
KEST	Kapitalertragsteuer
KÖSt	Körperschaftsteuer
KStG	Körperschaftsteuergesetz
lt.	laut
max.	maximal
MWSt	Mehrwertsteuer
NS	Nationalsozialismus

VI

OECD	Organisation for Economic Co-operation and Development
SS	Sommersemester
UGB	Unternehmensgesetzbuch
USt	Umsatzsteuer
UStG	Umsatzsteuergesetz
usw.	und so weiter
v. Chr.	vor Christus
WS	Wintersemester
Z	Ziffer
z.B.	zum Beispiel

1. Einleitung

Eine deutsche Touristin kauft in Österreich ein Souvenir, ein slowenisches Unternehmen eröffnet eine neue Betriebsstätte in Österreich, ein französischer Staatsbürger bekommt eine neue Arbeitsstelle in Österreich – das sind Sachverhalte, die vor allem Eines gemeinsam haben – sie haben Einfluss auf das Steuersystem in Österreich.

Steuern – ein wichtiges Thema, nicht nur für jeden Staat, sondern auch für dessen Einwohner. Jede natürliche und juristische Person sieht sich laufend mit der Abgabenerhebung durch den Staat konfrontiert. Aber diese unumgängliche Belastung des Einkommens hat auch seine positiven Seiten. Ohne diese wichtige Einnahmequelle für den Staatshaushalt, könnten viele Sozialleistungen nicht mehr bezahlt werden. In Zeiten der Wirtschaftskrise, wie wir sie in den letzten Jahren erlebt haben, war es dank der Finanzierung durch die Abgaben möglich, die Wirtschaft durch die Unterstützung des Staates wieder zu beleben. Auch eine gerechtere Umverteilung des Einkommens ist unter anderem der Einkommensteuer zu verdanken.

Steuern haben Einfluss auf unser tägliches Leben. Sie sind uns ein ständiger Begleiter, beeinflusst durch unsere Ausgaben und Einnahmen, sowohl im privaten, als auch im wirtschaftlichen Bereich.

1.1 Zielsetzung

Das Ziel dieser Arbeit ist es, einen Überblick über das österreichische Steuersystem zu gewähren. In weiterer Folge sollen, über das in Europa geltende Steuerrecht, vor allem im Zuge internationaler Steuertatbestände, Einblicke geschaffen werden.

Um das in Österreich geltende Rechtssystem besser zu verstehen, werden die steuerlichen Gesetzgebungen zweier weiterer Länder genauer erörtert. Ungarn wird aufgrund seiner geographischen Nähe und seinen geschichtlichen Verflechtungen mit Österreich ausgewählt. Irland wird aufgrund der momentanen Euro-Krise näher untersucht. Da das österreichische Steuerrecht im Großen und Ganzen dem deutschen sehr ähnelt, wird hier auf einen Vergleich der beiden Länder verzichtet.

Die Vor- und Nachteile der irischen und ungarischen Rechtsordnung, im Gegensatz zu Österreich, werden genau erläutert, um einen besseren internationalen Vergleich der Steuern zu erhalten.

Abschließend wird vor allem auf die wirtschaftliche Bedeutung der Steuern eingegangen.

Anhand der jüngsten Wirtschaftskrise wird aufgezeigt, wie wichtig Steuern für die Wirtschaftspolitik sind. Mit Hilfe verschiedener Steuerreformen wird versucht, aus einer konjunkturellen Rezession, in eine Expansion zu gelangen.

Diese Maßnahmen sind jedoch nicht immer nachvollziehbar und werden daher auch sehr kritisch betrachtet.

Es soll vor allem darauf aufmerksam gemacht werden, welchen Einfluss Steuern auf die Wirtschaft und auf das Leben eines jeden Staatsbürgers haben.

1.2 Vorgehensweise

Zu Beginn wird das österreichische Steuerrecht im Allgemeinen betrachtet. Das mit Ende Dezember beschlossene Budgetbegleitgesetz, mit seinen zahlreichen steuerlichen Änderungen, wird am Anfang noch nicht berücksichtigt. Da, mit Abschluss der Arbeit, die Maßnahmen zur Budgetsanierung erst neu beschlossen worden sind, wird erst im abschließenden Teil zu den geplanten Neuerungen kritisch Stellung genommen.

Als zweiter Punkt erfolgt eine Einführung in den internationalen Teil des Steuerrechts. Vor allem im Bereich der Europäischen Union wird die aktuelle Rechtslage näher erörtert. Die Problematik der Doppelbesteuerung im Falle von internationalen Steuertatbeständen wird schließlich erklärt.

Zum besseren Vergleich des österreichischen Steuersystems wird das Rechtssystem in Ungarn und auch in Irland beschrieben. Die Vor- und Nachteile der Besteuerungspraktiken der beiden Länder sollen einen guten Überblick darüber gewähren, welche verschiedenen Systeme in Europa bestehen.

Im Abschluss wird der Einfluss der Steuern auf die Wirtschaft erläutert. Anhand der wirtschaftspolitischen Maßnahmen in Zeiten einer konjunkturellen Krise, wird aufgezeigt, wie wichtig Steuern für den Staat sind.

Schließlich werden die von Österreich getroffenen Steuerreformen im Zuge der letzten Wirtschaftskrise genauer betrachtet und dessen Auswirkungen erörtert.

Abschließend wird, wie bereits erwähnt, auf das aktuelle Budgetbegleitgesetz eingegangen, welches mit Ende Dezember 2010 vom Parlament beschlossen wurde.

Die meisten dieser Maßnahmen werden jedoch sehr kritisch betrachtet, da sie nur sehr wenige positive Auswirkungen auf die Steuerzahler haben.

2. Einführung in das österreichische Steuerrecht

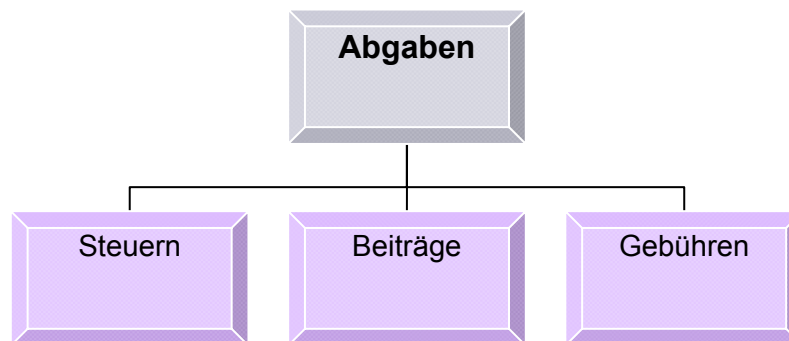


Abbildung 1: Die verschiedenen Abgabenarten¹

„Abgaben sind der Sammelbegriff für alle, kraft öffentlicher Finanzhoheit, zur Erzielung von Einnahmen, erhobenen Zahlungen.“² Sie werden untergliedert in Steuern, Beiträge und Gebühren.

Steuern sind Geldleistungen, ohne konkrete Gegenleistung, für den Steuerpflichtigen. Sie werden von den Gebietskörperschaften (Bund, Länder oder Gemeinden) zur Erzielung von Einnahmen erhoben und verursachen beim Schuldner einen Vermögensabfluss. Die Beiträge (z.B. die Sozialabgaben) und teilweise auch Gebühren (z.B. die laufende Kanalgebühr) stellen eine Ausnahme dieser Grundregel dar. Denn für die Abfuhr dieser Abgaben stehen dem Steuerpflichtigen zum Teil Gegenleistungen der öffentlichen Hand zu (z.B. die Kanalbenützung gegen Bezahlung der Gebühr).³

2.1 Geschichtliche Entwicklung der Steuern

Steuern sind kein Phänomen unserer modernen Leistungsgesellschaft, sondern ein, in der Geschichte, gewachsener Prozess der Abgabenerhebung. Geld für den Staat war schon immer notwendig – nicht nur um die Prachtbauten und den aufwendigen

¹ Quelle: Eigene Darstellung

² Haberstock, Lothar; Breithecker, Volker: Einführung in die Betriebswirtschaftliche Steuerlehre. – 15. Aufl. – Berlin: Erich Schmidt Verlag GmbH & Co., 2010, S. 5.

³ Vgl. <http://www.wirtschaftslexikon24.net/d/steuer-definition-gem-3-abs-1-ao/steuer-definition-gem-3-abs-1-ao.htm> (Entnommen am 22.09.2010)

Lebensstil der Herrscher zu finanzieren, sondern auch um Straßenbauten, Bewässerungsanlagen oder Kriege zu ermöglichen.

Bereits in der Antike war es üblich Steuern in Form von Zöllen, Tributen oder Zehnten zu erheben. Da in dieser Zeit die Geldwirtschaft, wie wir sie heute kennen, noch eher selten vorgekommen ist, sind Abgaben auch durch Dienstleistung oder Naturalabgaben abgegolten worden.

Erste Belege der Steuererhebung findet man im 3. Jahrtausend v. Chr. in Ägypten, wo die Bevölkerung zahlreiche Abgaben und Dienstleistungen an den Pharao erbringen musste. Auch die alten Griechen finanzierten über Zölle und indirekte Steuern ihre Staatsausgaben.

Die Römer haben zum ersten Mal eine Volkszählung durchgeführt, um sämtliche potentiellen Steuerzahler zu erfassen. Zu den wichtigsten Abgaben zählte neben der Grundsteuer, die so genannte Kopfsteuer. Durch die starke Expansion des römischen Reiches, war es schließlich möglich, die Römer von der direkten Steuer zu befreien, da die tributpflichtigen Provinzen einen großen Teil des Finanzbedarfes abdecken konnten.

Im Hochmittelalter wurde, neben einer umfassenden Steuer auf Grund und Boden und sonstigen Vermögensgegenständen, auch eine Kopfsteuer eingeführt. Diese besteuerte, ohne Rücksichtnahme auf Besitz- und Eigentumsverhältnisse, alle Bürger mit dem gleichen Betrag. Zölle waren zu jener Zeit auch eine einfache Möglichkeit der Einnahmenerzielung, wie z.B. der Brückenzoll, der Straßenzoll oder der Torzoll.⁴

Eine Steuer, die im 6. Jahrhundert eingeführt und bis in das 19. Jahrhundert in Form von Zehnten eingehoben wurde, ist die Kirchensteuer. Diese diente vor allem dem Unterhalt des Klerus.

⁴ Vgl. http://www.bpb.de/publikationen/26TF8T,7,0,Streifzug_durch_die_Steuergeschichte.html#art7
(Entnommen am 21.09.2010)

Erst in der Neuzeit, Ende des 18. Jahrhunderts, begann die Entwicklung des modernen Steuerrechts. Adam Smith stellte folgende vier Grundsätze auf, nach denen Steuer erhoben werden sollten:⁵

- Gleichmäßigkeit der Besteuerung: Abgabenerhebung nach dem Prinzip der Leistungsfähigkeit.
- Bestimmtheit der Steuergesetze: Zahlungstermin, -art und -betrag sollen für jedermann verständlich sein.
- Bequemlichkeit der Besteuerung: Die Steuern sollen in der Art und Weise eingehoben werden, so dass es für jeden am Einfachsten ist.
- Effizienz der Steuererhebung: Die Kosten der Abgabenerhebung sollen möglichst gering gehalten werden.

Die Steuerwillkür war unter anderem auch eine jener Ursachen, die zur Französischen Revolution führte. Zu jener Zeit wurde der Ruf nach einer gerechten, leistungsabhängigen Besteuerung immer lauter. England hat schließlich als erstes Land eine effektive Einkommensteuer eingeführt, die auch die Leistungsfähigkeit berücksichtigen sollte.

Durch den Beginn der Industrialisierung und den Übergang der Naturalwirtschaft zur Geldwirtschaft, wurde damals der Grundstein für das moderne Steuersystem gelegt, welches an den Geldverkehr anknüpfen konnte. Mit der zunehmenden Industrialisierung wurden auch die Staatsausgaben kontinuierlich höher und somit auch der Bedarf an konstanten Einnahmequellen, den Steuern.

Im 19. Jahrhundert war in Österreich vor allem ein System der Verkehrs- und Verbrauchsteuern vorherrschend.⁶

Während der Zeit des Nationalsozialismus wurde auch in Österreich das reichsdeutsche Steuerrecht übernommen, welches ebenfalls für die Ideologie des NS-Regimes missbraucht wurde. Unter anderem wurden die Abgaben zur Kriegsfinanzierung und zur Ausbeutung von Juden herangezogen.

Nach Ende des zweiten Weltkrieges hat man sich in Österreich vor allem an dem deutschen Steuerrecht orientiert. Daher sind noch heute die meisten Grundstrukturen der beiden Systeme identisch. Aktuell wird das Steuerrecht durch zahlreiche

⁵ Vgl. <http://www.steuerverwaltungen.com/steuer-history.asp> (Entnommen am 21.09.2010)

⁶ Vgl. Doralt, Werner: Steuerrecht 2010/2011. – 12. Aufl. – Wien: Manz, 2010, S. 1.

Harmonisierungen innerhalb der EU, vor allem in den Bereichen der Umsatzsteuer und der Verbrauchsteuern, geprägt.

2.2 Die verschiedenen Steuerarten

Die Steuern lassen sich nach verschiedenen Kriterien unterteilen:⁷

- **Bundes- Landes- und Gemeindeabgaben:** Nach dem Finanzverfassungsgesetz werden Steuern, hinsichtlich ihrer Ertragszurechnung und ihrer Einhebung, in Bundes- Landes- oder Gemeindeabgaben untergliedert. Je nach dem, ob sie nur einer, oder mehreren Gebietskörperschaften zugerechnet werden können, unterscheidet man:
 - Gemeinschaftliche Bundesabgaben: Die Erhebung erfolgt durch den Bund, der Ertrag wird jedoch auf Bund, Länder und Gemeinden aufgeteilt (z.B. Einkommensteuer).
 - Ausschließliche Bundesabgaben: Der Ertrag fließt hier nur dem Bund zu (z.B. Gebühren).
 - Ausschließliche Landesabgaben: Die Erhebung erfolgt durch die Länder, und die Erträge fließen den Ländern zu (z.B. Feuerschutzsteuer).
 - Ausschließliche Gemeindeabgaben: Die Erhebung erfolgt durch die Gemeinden, und die Erträge fließen den Gemeinden zu (z.B. Kommunalsteuer).
 - Zwischen Ländern und Gemeinden geteilte Abgaben: Der Ertrag fließt sowohl den Ländern, als auch den Gemeinden zu (z.B. Fremdenverkehrsabgabe).

Während der Bundesgesetzgeber bei der Einführung neuer Abgaben freie Hand hat, verfügen weder Länder, noch Gemeinden über ein willkürliches Abgabenerfindungsrecht.

⁷ Vgl. Doralt, Werner: Steuerrecht 2010/2011. – 12. Aufl. – Wien: Manz, 2010, S. 2.

- **Die Anknüpfung an den Steuertatbestand:** Hier wird zwischen Personensteuern, Objektsteuern, Verbrauchsteuern und Verkehrsteuern unterschieden.
 - Personensteuern: Diese Steuern orientieren sich an personenbezogenen Merkmalen. (z.B. die Einkommensteuer oder die Körperschaftsteuer)
 - Objektsteuern: Die Abgaben beziehen sich vor allem auf Gegenstände. (z.B. die Grundsteuer oder die Umsatzsteuer)
 - Verkehrsteuern: Hier wird Bezug auf bestimmte wirtschaftliche Vorgängen genommen. (z.B. die Umsatzsteuer)
 - Verbrauchsteuern: Diese Steuern orientieren sich am Verbrauch bestimmter Güter. (z.B. die Tabak- oder Mineralölsteuer)

- **Die Art der Abgabenerhebung:** Je nach Art und Weise der Steuererhebung, unterscheidet man:
 - Veranlagungssteuern: Diese Steuern werden in Form von Veranlagungen bescheidmäßig festgelegt. (z.B. die Einkommensteuer)
 - Selbstbemessungsabgaben: Die Abgaben werden vom Abgabenschuldigen selbst berechnet und an das Finanzamt abgeführt. (z.B. die Umsatzsteuervoranmeldungen)
 - Abzugsteuern: Hier werden die Steuern vom Steuerschuldner für den Steuerträger (Steuerzahler) eingehoben und für ihn beim Finanzamt abgeführt. (z.B. Lohnsteuer, Kapitalertragsteuer)

- **Direkte und indirekte Steuern:** Die Unterscheidung zwischen direkten und indirekten Steuern liegt in der Möglichkeit der Überwälzung der Steuern. Bei direkten Steuern sind der Steuerschuldner und der Steuerträger ident (z.B. Einkommensteuer, Körperschaftsteuer). Indirekte Steuern kann der Steuerschuldner hingegen auf eine „Dritte Person“ (Steuerträger) überwälzen, indem er sie auf den Preis aufschlägt oder in Rechnung stellt. (z.B. Umsatzsteuer)

2.3 Die Funktionen der Steuern

Steuern erfüllen prinzipiell drei fiskalische Grundfunktionen:⁸

- **Finanzierungsfunktion:** Steuern dienen der Finanzierung der Staatsausgaben – dies ist somit die Primärfunktion.
- **Umverteilungsfunktion:** Steuern dienen dem Ausgleich der unterschiedlichen Leistungsfähigkeiten der Steuerpflichtigen.
- **Lenkungsfunktion:** Steuern dienen der Lenkung der Wirtschaft z.B. durch Investitionsbegünstigungen.

2.4 Rechtsquellen

Das österreichische Rechtssystem lässt sich wie folgt unterteilen:

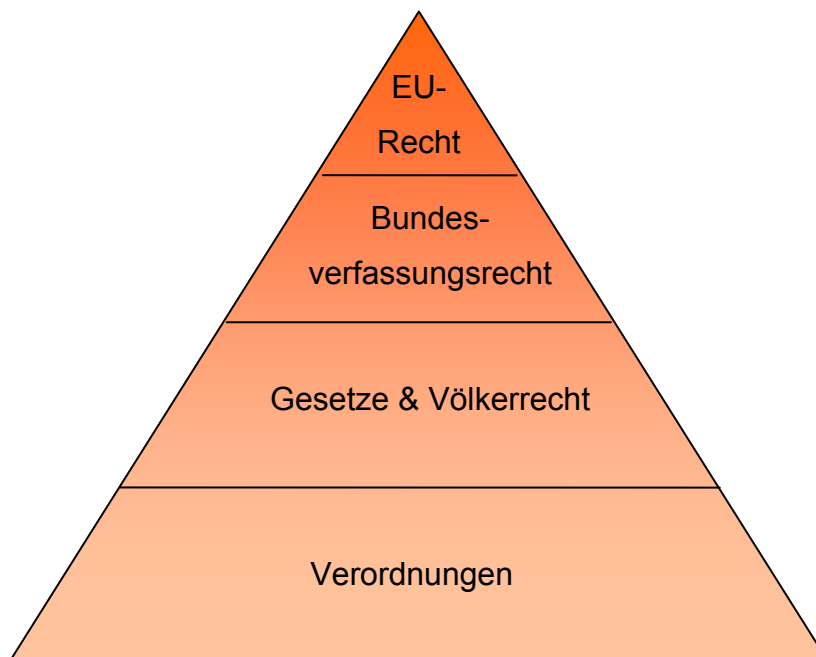


Abbildung 2: Der Stufenaufbau des Rechts⁹

Das **EU-Recht** ist supranationales Recht, d.h. es ist über dem nationalen Recht angeordnet und hat somit Anwendungsvorrang.

Verordnungen auf EU-Ebene sind in allen Teilen verbindlich und gelten unmittelbar in jedem Mitgliedstaat, ohne dass die gesetzgebenden Organe tätig werden müssen.

⁸ Vgl. Doralt, Werner: Steuerrecht 2010/2011. – 12. Aufl. – Wien: Manz, 2010, S. 3.

⁹ Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an Schlemmer, Helmut: Spezielles Recht. – 2009. HTW Mittweida, Wirtschaftswissenschaften, WS 2009/2010, S. 5.

Richtlinien sind hingegen teilverbindlich, d.h. sie sind nur hinsichtlich ihres Zieles verbindlich. Die Art und Weise ihrer Umsetzung ist jedoch den einzelnen Mitgliedstaaten, innerhalb einer Harmonisierungsfrist, selbst überlassen (z.B. Richtlinien betreffend die Mehrwertsteuer).

Rechtsprechungen der europäischen Gerichte sind hingegen nicht verbindlich.

Das **Bundesverfassungsrecht** ist die nächste Stufe unter dem EU-Recht. Sämtliche Gesetze und Verordnungen dürfen die Regelungen des Bundesverfassungsrechtes nicht verletzen.

Zu den wichtigsten Rechtsquellen im Steuerrecht zählen jedoch die nationalen **Gesetze und Verordnungen** auf Grundlage von Gesetzesermächtigungen.

Aus dem **Völkerrecht** ergeben sich weitere wichtige Rechtsquellen, wie z.B. das Doppelbesteuerungsabkommen.

Richtlinien und Erlässe sind so genannte Rechtsmeinungen der Finanzbehörden und werden in der Regel im Amtsblatt der österreichischen Finanzverwaltung veröffentlicht. Weder Richtlinien noch Erlässe sind verbindlich, sie werden jedoch von den einzelnen Behörden wie Gesetze umgesetzt.¹⁰

3. Die wichtigsten Steuern für den österreichischen Staat

Zu den wichtigsten Steuern zählen unter anderem die Einkommensteuer (ESt), die Körperschaftsteuer (KÖSt) und die Umsatzsteuer (USt).

3.1 Die Einkommensteuer

Die Einkommensteuer belastet prinzipiell das Einkommen natürlicher Personen nach einem progressiven System, unter Berücksichtigung der Leistungsfähigkeit des jeweiligen Steuersubjektes.¹¹

¹⁰ Vgl. Doralt, Werner: Steuerrecht 2010/2011. – 12. Aufl. – Wien: Manz, 2010, S. 4.

¹¹ Vgl. Haberstöck, Lothar; Breithecker, Volker: Einführung in die Betriebswirtschaftliche Steuerlehre. – 15. Aufl. – Berlin: Erich Schmidt Verlag GmbH & Co., 2010, S. 52.

3.1.1 Beschreibung

Die Eigenschaften der Einkommensteuer lassen sich wie folgt untergliedern:

- **Personensteuer:** Die ESt knüpft an persönliche Umstände an.
- **Direkte Steuer:** Die ESt wird vom Steuerschuldner selbst getragen – d.h. Steuerzahler und Steuerschuldner sind identisch
- **Gemeinschaftliche Bundesabgabe:** Die ESt wird vom Bund eingehoben und auf die einzelnen Gebietskörperschaften aufgeteilt.
- **Abzugs- und Veranlagungssteuer:** Die ESt kann sowohl auf dem Veranlagungswege, d.h. durch bescheidmäßige Festsetzung durch das Finanzamt, erhoben werden (z.B. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung), als auch im Abzugswege (z.B. die Lohnsteuer bei Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit oder die Kapitalertragsteuer bei Einkünften aus Kapitalvermögen).

Die wichtigsten Grundprinzipien der Einkommensteuer:

- **Leistungsfähigkeitsprinzip:** Bei der ESt werden grundsätzlich die persönlichen Lebensumstände berücksichtigt. Das bedeutet, dass Menschen bis zum Existenzminimum von der Steuer befreit werden und auch sonstige Belastungen und Sonderausgaben werden entsprechend wahr genommen. Aufgrund der Steuerprogression der ESt – d.h. je höher das Einkommen, desto höher die Steuerbelastung – trägt sie wesentlich zu einer gerechteren Einkommensverteilung bei.
- **Nettoprinzip:** Es wird letztendlich das Einkommen besteuert, welches nach Abzug sämtlicher, der Einkommenserzielung dienender, Ausgaben und nach Abzug des Existenzminimums, verbleibt.
- **Prinzip des progressiven Tarifverlaufes:** Der Einkommensteuertarif ist progressiv gestaffelt. Das bedeutet, dass ein höheres Einkommen mit einem höheren Tarif besteuert wird. Die Tarifspitze beträgt momentan 50 % bei einem jährlichen Bruttoeinkommen von über € 60.000,00. Auf der anderen Seite unterliegt ein jährliches Bruttoeinkommen bis zu € 11.000,00 nicht der

ESt. Damit soll ein gleichmäßiges, relatives Steueropfer erzielt werden. Dies trägt wesentlich zur besseren Einkommensverteilung in einem Staat bei.¹²

- **Periodenprinzip:** Die Besteuerung erfolgt innerhalb einer Periode – in der Regel das Kalenderjahr.
- **Prinzip der Individualbesteuerung:** Grundsätzlich wird in Österreich jedes Steuersubjekt individuell besteuert. Durch das „Steuer splitting“ können Steuern gespart werden. Zum Beispiel führt in einem Familienhaushalt die niedrigere Steuerprogression des aufgeteilten Einkommens, zu einer geringeren Steuerbelastung. Würden z.B. Vater und Mutter nicht individuell, sondern gemeinsam besteuert werden, so würde das gesamte Einkommen der beiden eine höhere Steuerprogression auslösen.

3.1.2 Die wirtschaftliche Betrachtungsweise

So wie für die meisten Abgabengesetze gilt, auch für das EStG das Prinzip der wirtschaftlichen Betrachtungsweise. Das bedeutet, dass der wahre wirtschaftliche Gehalt maßgeblich ist und nicht das äußere Erscheinungsbild. Somit kann durch Missbrauch der Gestaltungsmöglichkeiten und –formen des bürgerlichen Rechts, die Abgabepflicht nicht umgangen werden.¹³

3.1.3 Persönliche Steuerpflicht

Das EStG kennt keine persönlichen Steuerbefreiungen und unterscheidet grundsätzlich zwei Gruppen von Steuerpflichtigen.¹⁴

Die beschränkte und unbeschränkte Steuerpflicht unterscheiden sich voneinander durch die Besteuerung des Welteinkommens oder der Inlandseinkünfte.

¹² Vgl. Herzog, Oliver: Einkommensteuer für Kanzlei-Mitarbeiter. – Wien: Akademie der Wirtschaftstreuhänder, S. 8.

¹³ Vgl. Herzog, Oliver: Einkommensteuer für Kanzlei-Mitarbeiter. – Wien: Akademie der Wirtschaftstreuhänder, S. 3.

¹⁴ Vgl. Haberstock, Lothar; Breithecker, Volker: Einführung in die Betriebswirtschaftliche Steuerlehre. – 15. Aufl. – Berlin: Erich Schmidt Verlag GmbH & Co., 2010, S. 52.

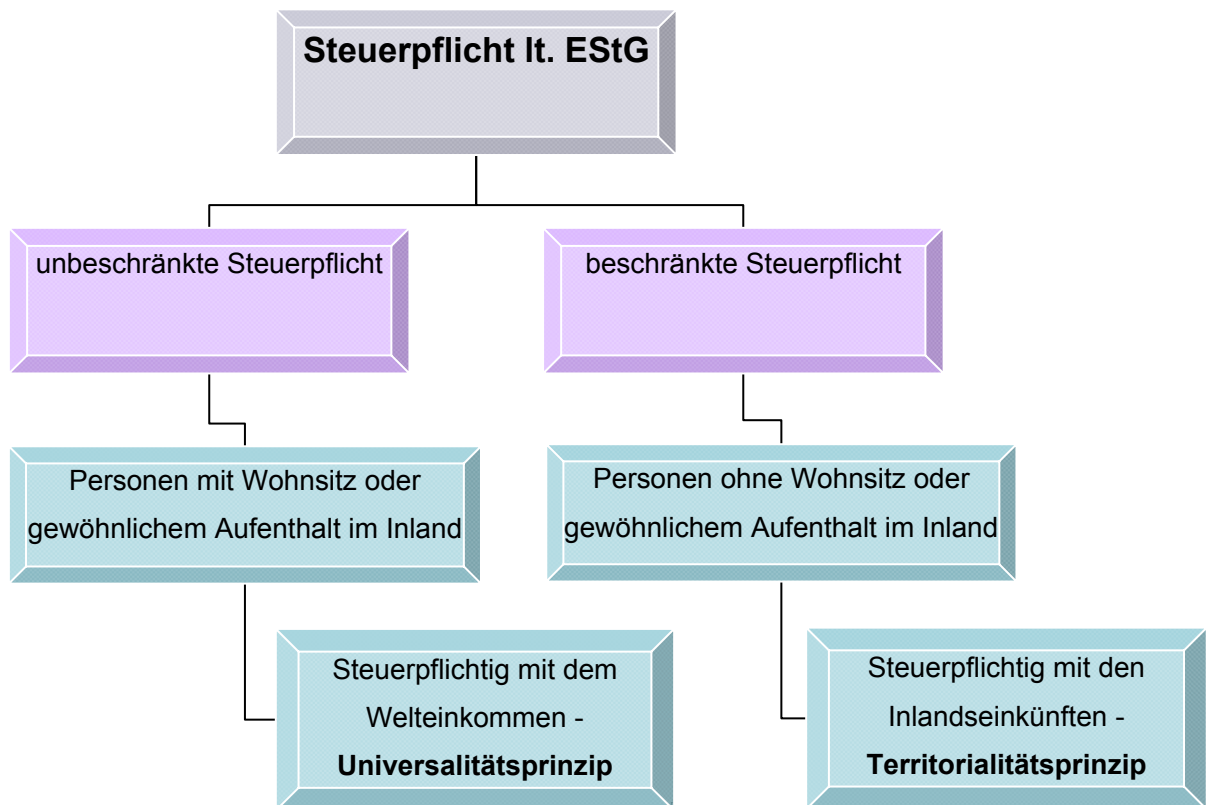


Abbildung 3: Persönliche Steuerpflicht¹⁵

„Einen **Wohnsitz** i. S. der Abgabenvorschrift hat jemand dort, wo er eine Wohnung innehat unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird“ (§ 26 Abs. 1 BAO), oder vereinfacht, wer eine Wohnung innehat, die ihm jederzeit zur Verfügung steht.

„Einen **gewöhnlichen Aufenthalt** hat jemand dort, wo er sich unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, dass er an diesem Ort oder in diesem Land nicht nur vorübergehend verweilt (§ 26 Abs. 2 BAO).“¹⁶

Besonderheiten

- Aufgrund der Zweitwohnsitzverordnung muss eine Wohnung nicht verpflichtend eine unbeschränkte Steuerpflicht auslösen. Voraussetzung ist, dass die Wohnung nachweislich nicht länger als 70 Tage im Jahr genutzt wird, und der Mittelpunkt der Lebensinteressen im Ausland liegt.

¹⁵ Quelle: eigene Darstellung

¹⁶ Doralt, Werner: Steuerrecht 2010/2011. – 12. Aufl. – Wien: Manz, 2010, S. 6.

- Wenn eine Person in unterschiedlichen Staaten einen Wohnsitz bzw. gewöhnlichen Aufenthalt hat, wird diese Person in den betroffenen Staaten unbeschränkt steuerpflichtig. Eine eventuelle Doppelbesteuerung kann z.B. durch ein Doppelbesteuerungsabkommen (eine nähere Erläuterung erfolgt später) gelöst werden.

3.1.4 Sachliche Steuerpflicht

Der Steuerpflicht unterliegt jenes Einkommen, welches innerhalb eines Jahres vom jeweiligen Steuersubjekt erwirtschaftet wird. Daher wird die Einkommensteuer auch als **Ertragsteuer** bezeichnet.

3.1.4.1 Steuerbefreiung gemäß § 3 EStG

Im Bereich der sachlichen Steuerpflicht gibt es sehr wohl Befreiungen, welche Teile des „Einkommens“ steuerfrei stellen.¹⁷

Beispiele: Subventionen und Transferzahlungen der öffentlichen Hand, Sachleistungen der Kranken- oder Unfallversicherung, Arbeitslosengeld, Wochengeld, Familienbeihilfen, usw.

¹⁷ Vgl. Herzog, Oliver: Einkommensteuer für Kanzlei-Mitarbeiter. – Wien: Akademie der Wirtschaftstreuhänder, S. 22.

3.1.4.2 Die sieben Einkunftsarten

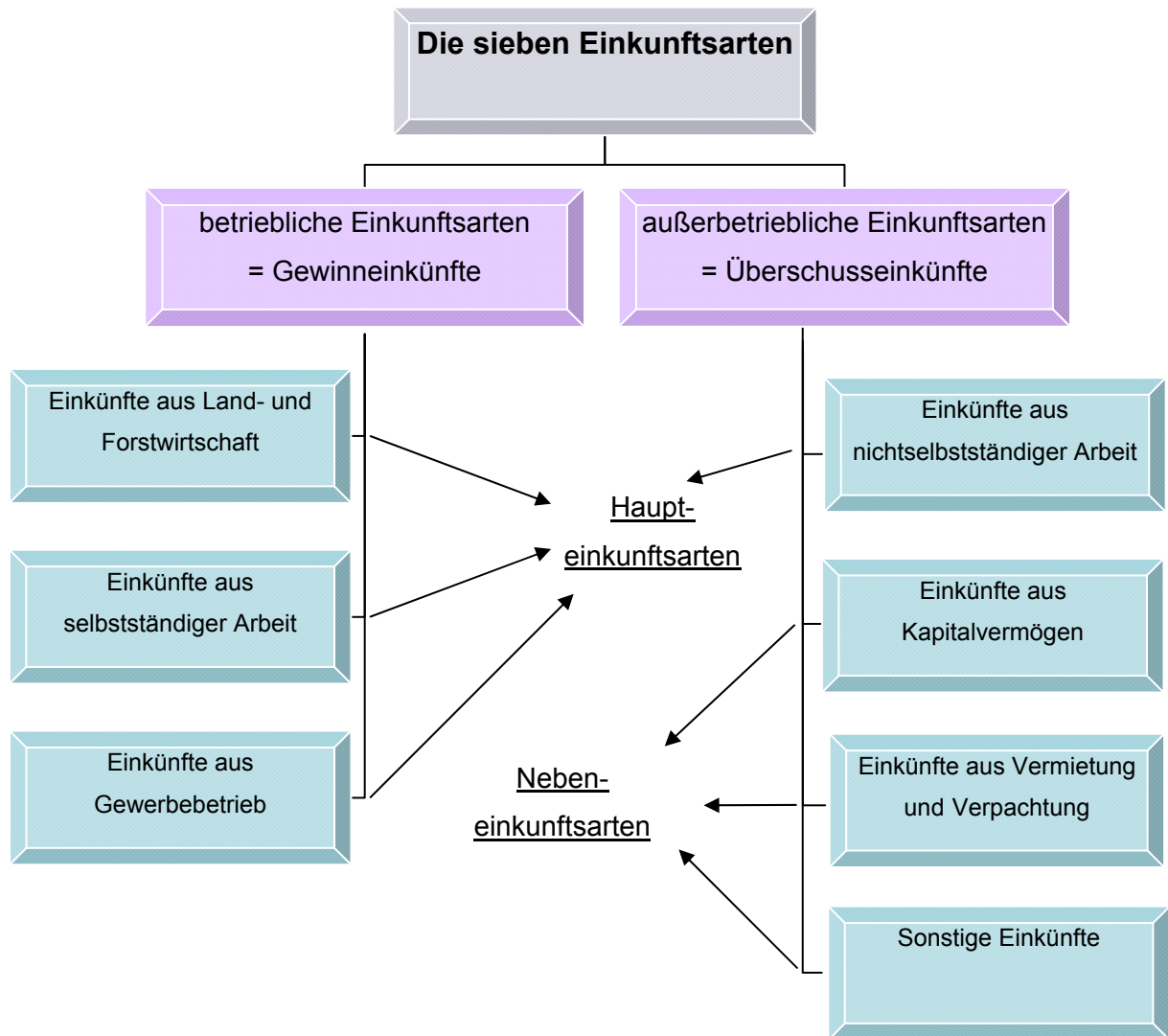


Abbildung 4: Die sieben Einkunftsarten¹⁸

Der wesentliche Unterschied zwischen Haupt- und Nebeneinkunftsarten liegt in der Subsidiarität. Das bedeutet, Zinseinkünfte aus Bankguthaben zählen nur dann zu den Einkünften aus Kapitalvermögen, wenn das Konto dem Privatvermögen zuzurechnen ist. Wäre es im Betriebsvermögen eines Unternehmens, so stellen die Zinsen Einkünfte aus Gewerbebetrieb dar – d.h. sie ordnen sich der Haupteinkunftsart unter.

¹⁸ Quelle: Eigene Darstellung

Bei den betrieblichen Einkunftsarten ergeben sich die Einkünfte aus der Gewinnermittlung (Gewinneinkünfte).

Bei den außerbetrieblichen Einkunftsarten ergeben sich die Einkünfte aus dem Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (Überschusseinkünfte).¹⁹

3.1.4.3 Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens²⁰

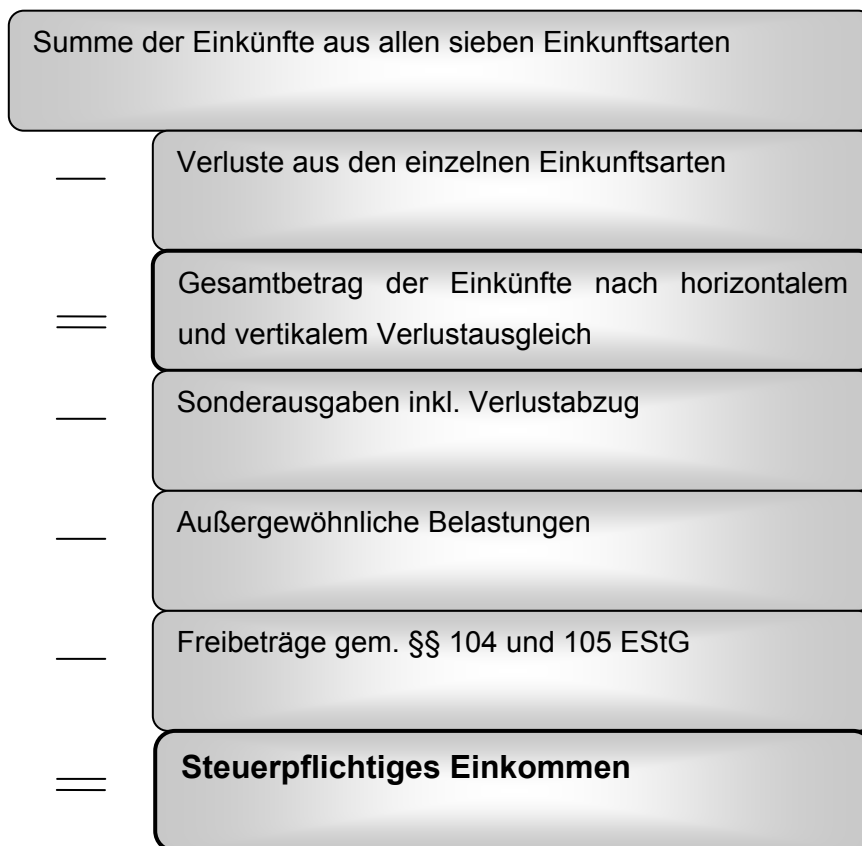


Abbildung 5: Berechnung steuerpflichtiges Einkommen²¹

¹⁹ Vgl. Doralt, Werner: Steuerrecht 2010/2011. – 12. Aufl. – Wien: Manz, 2010, S. 8.

²⁰ Vgl. Doralt, Werner: Steuerrecht 2010/2011. – 12. Aufl. – Wien: Manz, 2010, S. 8.

²¹ Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an Herzog, Oliver: Einkommensteuer für Kanzlei-Mitarbeiter. – Wien: Akademie der Wirtschaftstreuhänder, S. 15.

Begriffsdefinitionen:

- Horizontaler Verlustausgleich: Verluste werden mit Gewinnen innerhalb derselben Einkunftsart verrechnet.
- Vertikaler Verlustausgleich: Verluste werden mit Gewinnen verschiedener Einkunftsarten ausgeglichen.
- Verlustabzug: Verluste können vorgetragen werden, wenn sie im Zuge des Verlustausgleiches in einem Jahr nicht mit anderen positiven Einkünften ausgeglichen werden können. Verluste aus betrieblichen Einkunftsarten, die auf Grund ordnungsgemäßer Buchführung ermittelt wurden, sind unbegrenzt vortragsfähig. Sie können bis zu einer Grenze von 75 % des Gesamtbetrages der positiven Einkünfte, als Sonderausgaben geltend gemacht werden.
- Sonderausgaben: Hierbei handelt es sich häufig um Ausgaben der privaten Lebensführung, welche vom Gesetz als abzugsfähige Aufwendungen anerkannt werden, wie z.B. Kirchenbeiträge, Wohnraumschaffung, usw.
- Außergewöhnliche Belastungen: Sie zählen zu jenen Privatausgaben, die vom Gesetz ebenfalls zum Abzug anerkannt werden. Grundsätzlich ist eine Ausgabe außergewöhnlich, wenn sie zwangsläufig entsteht und die Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen wesentlich beeinträchtigt, wie z.B. Ausgaben im Zusammenhang mit einer Behinderung.²²

3.1.5 Gewinnermittlung

Die betrieblichen Einkunftsarten ermitteln ihre Einkünfte durch die Berechnung des Gewinnes. Unter Gewinn versteht man nicht nur positive, sondern auch negative Jahresabschlüsse.

²² Vgl. Herzog, Oliver: Einkommensteuer für Kanzlei-Mitarbeiter. – Wien: Akademie der Wirtschaftstreuhänder, S. 229.

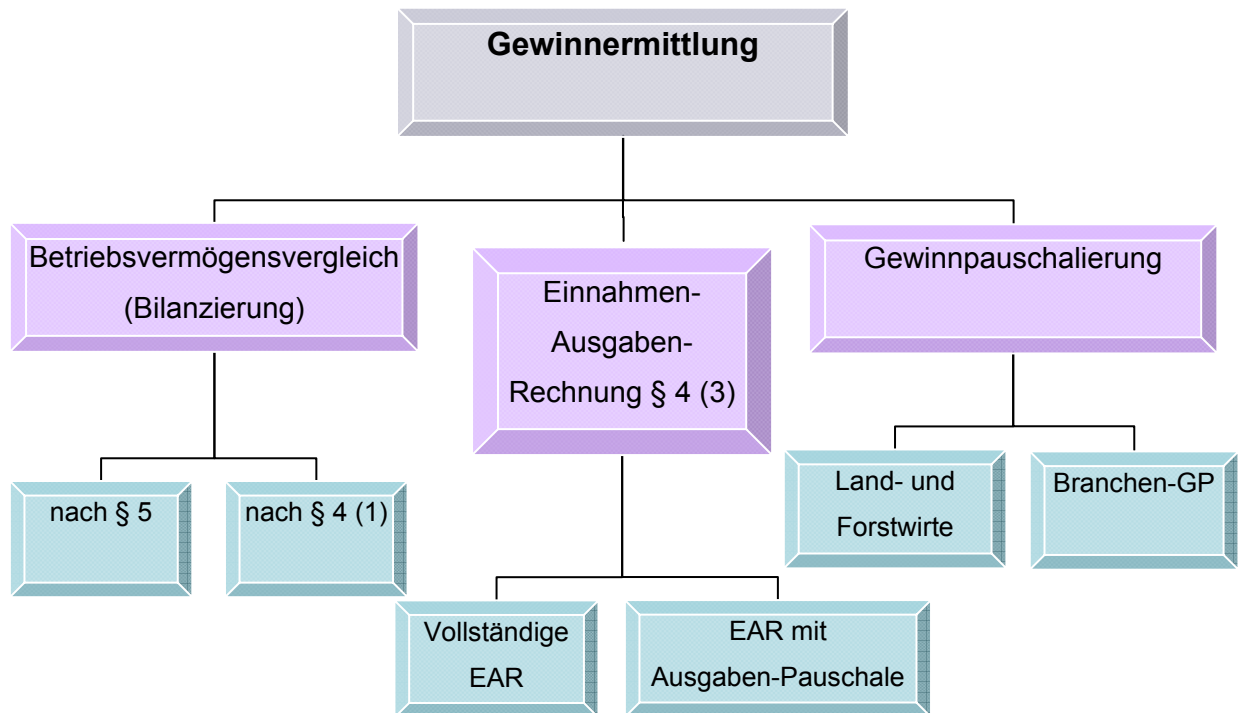


Abbildung 6: Gewinnermittlung²³

3.1.5.1 Betriebsvermögensvergleich

Die Gewinnermittlung nach § 5 und nach § 4 Abs. 1 EStG erfolgt durch einen Vermögensvergleich. Der Unterschiedsbetrag zwischen dem Betriebsvermögen am Schluss des Wirtschaftsjahres, wird mit dem Betriebsvermögen am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres verglichen. Entnahmen und Einlagen privater Natur kürzen bzw. erhöhen den Gewinn nicht.²⁴

Die Gewinnermittlung nach **§ 5 EStG** ist verpflichtend für Rechnungslegungspflichtige, lt. Unternehmensgesetzbuch, anzuwenden, wenn sie Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielen.

Der rein steuerliche Vermögensvergleich gem. **§ 4 Abs. 1 EStG** ist für buchführungspflichtige Land- und Forstwirte und für freiwillig Buchführende anzuwenden.

²³ Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an Herzog, Oliver: Einkommensteuer für Kanzlei-Mitarbeiter. – Wien: Akademie der Wirtschaftstreuhänder, S. 41.

²⁴ Vgl. Doralt, Werner: Steuerrecht 2010/2011. – 12. Aufl. – Wien: Manz, 2010, S. 27.

3.1.5.2 Einnahmen-Ausgaben-Rechnung

Bei der Gewinnermittlung gem. § 4 Abs. 3 EStG werden die zugeflossenen Betriebseinnahmen, den abgeflossenen Betriebsausgaben gegenübergestellt.²⁵

Diese vereinfachte Form der Gewinnermittlung dürfen folgende Steuerpflichtige anwenden:²⁶

- Gewerbebetriebe mit einem Umsatz von max. € 700.000,00 (in zwei aufeinander folgenden Jahren)
- Freiberufler (z.B. Steuerberater), egal welchen Umsatz sie erzielen
- Land- und Forstwirte, die einen Umsatz von € 400.000,00 bzw. den Einheitswert von € 150.000,00 nicht überschreiten

Einen Sonderfall der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung stellt die so genannte Ausgaben-Pauschalierung dar. Hier kann ein gewisser Prozentsatz des Umsatzes, pauschal als Betriebsausgabe, abgesetzt werden.

Bei der Gewinnpauschalierung wird der erwirtschaftete Gewinn pauschal mit einem Prozentsatz versteuert.

3.1.6 Erhebung der Einkommensteuer

Die Einkommensteuer wird auf unterschiedlichen Arten erhoben:

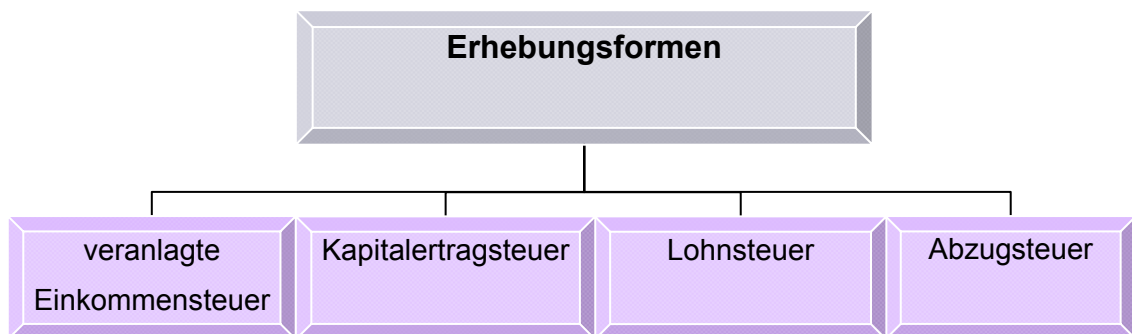


Abbildung 7: Erhebungsformen der ESt²⁷

²⁵ Vgl. Herzog, Oliver: Einkommensteuer für Kanzlei-Mitarbeiter. – Wien: Akademie der Wirtschaftstreuhand, S. 42.

²⁶ Vgl. Doralt, Werner: Steuerrecht 2010/2011. – 12. Aufl. – Wien: Manz, 2010, S. 64.

²⁷ Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an Paul, Robert: Internationale Besteuerung. – WS 2010 – HTW Mittweida, Wirtschaftswissenschaften, S. 153.

- Veranlagte Einkommensteuer: Die Veranlagung ist die grundlegende Erhebungsform. Der Steuerpflichtige muss eine Einkommensteuererklärung bis spätestens 30. April des Folgejahres (bzw. 30. Juni des Folgejahres bei elektronisch eingereichten Erklärungen) abgeben.
- Kapitalertragsteuer: Die ESt wird durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben, wie z.B. Zinsen aus Bankguthaben.
- Lohnsteuer: Die ESt wird grundsätzlich durch Abzug von nichtselbstständigen Einkünften erhoben.
- Abzugsteuer: Bei beschränkter Steuerpflicht wird bei gewissen Einkünften (aufgezählt im § 99 EStG) 20 % der Bruttoeinnahmen einbehalten und an das Finanzamt abgeführt.²⁸

3.2 Körperschaftsteuer

Die Körperschaftsteuer ist die Einkommensteuer der juristischen Personen. Juristische Personen haben eine eigene Rechtspersönlichkeit und können somit selber Träger von Rechten und Pflichten werden. Grundsätzlich werden juristische Personen des privaten Rechts (z.B. GmbH, AG, Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften) und juristische Personen des öffentlichen Rechts (z.B. Bund, Länder und Gemeinden) unterschieden. Soweit das Körperschaftsteuergesetz keine Sonderregelungen vorsieht, gelten auch für Körperschaften die Vorschriften des Einkommensteuergesetzes.²⁹

3.2.1 Beschreibung

Die Körperschaftsteuer ist, wie die Einkommensteuer, eine

- direkte Steuer,
- gemeinschaftliche Bundesabgabe und
- Personensteuer.

Auch das Nettoprinzip, das Leistungsfähigkeitsprinzip und das Periodenprinzip sind bei der Körperschaftsteuer anwendbar. Eine Ausnahme vom Prinzip der

²⁸ Vgl. Doralt, Werner: Steuerrecht 2010/2011. – 12. Aufl. – Wien: Manz, 2010, S. 95.

²⁹ Vgl. Petrovic, Peter: Körperschaftsteuer. – Wien: Akademie der Wirtschaftstreuhänder, S. 1.

Individualbesteuerung stellt lediglich die Gruppenbesteuerung dar. Hier werden die Einkünfte mehrerer Körperschaften gemeinsam beim Gruppenträger besteuert.

Im Gegensatz zum progressiven Einkommensteuertarif, handelt es sich bei der Körperschaftsteuer um einen linearen Steuertarif. Die Körperschaftsteuer beträgt daher einheitlich 25 % vom steuerpflichtigen Einkommen, soweit die Gewinne thesauriert werden.³⁰

Im Falle der Gewinnausschüttung an eine natürliche Person kommt es zu einer gesamten Steuerbelastung von rund 43,75 % (Summe der Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer).

Beispiel: ³¹

Gewinn einer Körperschaft:	€ 10.000,00
- 25 % KÖSt:	<u>€ 2.500,00</u>
Gewinnausschüttung max.:	€ 7.500,00
- 25 % KEST:	<u>€ 1.875,00</u>
versteuerter Gewinn:	<u>€ 5.625,00</u>

Gesamte Steuerbelastung: € 1.875,00 + € 2.500,00 = € 4.375,00

Steuerbelastung in % von € 10.000,00: 43,75 %

3.2.2 Persönliche Steuerpflicht

Die persönliche Steuerpflicht wird in die unbeschränkte und beschränkte Steuerpflicht unterteilt.

Aufgrund des **Trennungsprinzips** stellen Körperschaften eigene Steuersubjekte dar. Im Gegensatz zu Personengesellschaften (so genannte Mitunternehmerschaften) wird das Einkommen nicht bei den Gesellschaftern (= Durchgriffsprinzip), sondern direkt bei der Gesellschaft versteuert.

³⁰ Vgl. https://www.bmf.gv.at/Steuern/TippsfrUnternehmeru_7722/Krperschaftsteuer/Krperschaftsteuer.htm (Entnommen am 18.10.2010)

³¹ Vgl. Doralt, Werner: Steuerrecht 2010/2011. – 12. Aufl. – Wien: Manz, 2010, S. 99.

3.2.2.1 Unbeschränkte Steuerpflicht

Der unbeschränkten Steuerpflicht unterliegen

- juristische Personen des privaten Rechts (z.B. GmbH, AG, Genossenschaften),
- Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts (z.B. eine Gemeinde betreibt ein E-Werk, ein Schwimmbad, einen Bauhof, ...),
- Nichtrechtsfähige Personenvereinigungen, Anstalten, Stiftungen, usw.,

die im Inland entweder

- Sitz (laut Gesellschaftsvertrag oder Satzung) oder
- Ort der Geschäftsleitung haben.³²

3.2.2.2 Beschränkte Steuerpflicht

Der beschränkten Steuerpflicht unterliegen

- Körperschaften, die weder Sitz noch Geschäftsleitung im Inland haben, mit ihren Inlandseinkünften,
- Körperschaften des öffentlichen Rechts und steuerbefreite juristische Personen des privaten Rechts, mit ihren steuerabzugspflichtigen Einkünften (vor allem die Kapitaleinkünfte).

3.2.2.3 Steuerbefreiung

Im Gegensatz zum EStG gibt es bei der Körperschaftsteuer eine persönliche Steuerbefreiung von der unbeschränkten Steuerpflicht gem. § 5 KStG.

Hievon sind vor allem gemeinnützige, mildtätige und kirchliche Einrichtungen betroffen.

³² Vgl. Petrovic, Peter: Körperschaftsteuer. – Wien: Akademie der Wirtschaftstreuhänder, S. 5.

3.2.3 Sachliche Steuerpflicht

„Die Einkünfteermittlung für Körperschaften richtet sich grundsätzlich nach dem EStG.“³³

Jede Körperschaft kann jede Einkunftsart der ESt erzielen. Wenn jedoch eine Körperschaft aufgrund ihrer Rechtsform UGB-Rechnungslegungspflichtig ist (z.B. GmbH), so erzielt sie gem. § 7 Abs. 3 KStG prinzipiell nur „Einkünfte aus Gewerbebetrieb“. Diese Körperschaft muss somit auch ihre Gewinne gem. § 5 EStG ermitteln.

3.2.4 Einkommensverwendung

Der wirtschaftliche Zweck einer Körperschaft besteht darin, Gewinne zu erzielen und diese in weiterer Folge an ihre Gesellschafter auszuschütten. Insoweit stellen Gewinnausschüttungen Einkommensverwendungen dar und kürzen das steuerliche Ergebnis nicht.³⁴

Beim Gesellschafter (natürliche Person) führt eine Ausschüttung zu Einkünften aus Kapitalvermögen oder Betriebsvermögen. Die Besteuerung erfolgt mit 25 % KEST (siehe Beispiel Kapitel 3.2.1) oder optional durch Veranlagung.

3.2.4.1 Beteiligungsertragsbefreiung

Wenn es sich beim Gesellschafter um eine andere Körperschaft handelt, so sind die Ausschüttung gem. § 10 KStG steuerbefreit und unterliegen nicht dem KEST-Abzug. Voraussetzung für die KEST-Befreiung ist jedoch eine unmittelbare Beteiligung in der Höhe von mindestens 25 %. Bei einem geringeren Beteiligungsausmaß erfolgt sehr wohl ein KEST-Abzug. Die betroffene Gesellschaft kann sich die entrichtete Steuer jedoch im Veranlagungswege vom Finanzamt wieder zurückholen.

Auch Gewinnanteile aus Körperschaften, mit Sitz im EU- und EWR Ausland, sind gem. § 10 KStG steuerbefreit.

Im Falle einer internationalen Schachtelbeteiligung, sind, neben den laufenden Beteiligungserträgen, auch Wertveränderungen und Liquidationsgewinne

³³ Doralt, Werner: Steuerrecht 2010/2011. – 12. Aufl. – Wien: Manz, 2010, S. 104.

³⁴ Vgl. Dinkelbach, Andreas: Ertragsteuern. – 3. Aufl. – Wiesbaden: Gabler, 2009, S. 291.

steuerbefreit. Voraussetzung ist ein Mindestbeteiligungsausmaß von 10 % und eine Mindestbeteiligungsdauer von einem Jahr.³⁵

3.2.4.2 Verdeckte Gewinnausschüttung

Verdeckte Gewinnausschüttungen sind Vermögensvorteile, die aus dem Gesellschaftsverhältnis resultieren.³⁶

Zu hohe Aufwendungen oder entgangene Gewinne bei der Gesellschaft durch etwaige Vertragsbeziehungen mit ihren Gesellschaftern, bewirken eine verdeckte Gewinnausschüttung, bei fehlender Fremdüblichkeit. Diese ist grundsätzlich gleich wie eine offene Gewinnausschüttung zu behandeln. Das bedeutet, der entgangene Gewinn bzw. die überhöhten Aufwendungen werden neutralisiert und führen zu einer KÖSt-Besteuerung. Beim Gesellschafter stellt die verdeckte Ausschüttung Einnahmen aus Beteiligungen dar.

Beispiel: Ein Gesellschafter vermietet ein Gebäude zu einem überhöhten Preis an die Gesellschaft. Der über die Fremdüblichkeit hinaus gehende Teil der Miete wird der Steuerbemessungsgrundlage hinzugerechnet und mit 25 % KÖSt besteuert. Der Gesellschafter muss für diesen Teil der Miete Kapitalertragsteuer entrichten (oder optional ESt durch Veranlagung).

3.2.5 Gruppenbesteuerung gemäß § 9 KStG

Ab dem Jahr 2005 ist die Bildung einer Unternehmensgruppe, von finanziell verbundenen Körperschaften, möglich. Sie schafft somit einen Ausgleich von Gewinnen und Verlusten zwischen Gruppenmitglied(ern) und Gruppenträger.

Bei der Gruppenbesteuerung ermittelt jedes Gruppenmitglied sein steuerliches Ergebnis selbst. Die einzelnen Ergebnisse werden schließlich beim Gruppenträger zusammengefasst und gemeinsam versteuert.³⁷

³⁵ Vgl. Doralt, Werner: Steuerrecht 2010/2011. – 12. Aufl. – Wien: Manz, 2010, S. 107.

³⁶ Vgl. Dinkelbach, Andreas: Ertragsteuern. – 3. Aufl. – Wiesbaden: Gabler, 2009, S. 296.

³⁷ Vgl. Paul, Robert: Internationale Besteuerung. – WS 2010 – HTW Mittweida, Wirtschaftswissenschaften, S. 57-58

Voraussetzungen für die Bildung einer Unternehmensgruppe:

- Qualifizierte Beteiligung (d.h. > 50 % Beteiligung am Nennkapital und den Stimmrechten des Gruppenmitglieds)
- Mindestdauer von 3 Jahren (ansonsten Rückabwicklung)
- Gruppenantrag beim Finanzamt stellen
- Vereinbarung eines Steuerausgleiches (z.B. Ergebnisabführungsvertrag – hier wird das Ergebnis des Gruppenmitglieds beim Gruppenträger erfasst)

3.3 Umsatzsteuer

Die Umsatzsteuer ist eine so genannte Mehrwertsteuer auf Lieferungs- und Leistungsumsätze, die auf jeder Wirtschaftsstufe erhoben wird und den jeweils geschaffenen Mehrwert einer Leistung besteuert.³⁸

Die Umsatzsteuer ist eine der wichtigsten Abgaben für den österreichischen Staat. Neben der Einkommensteuer stammt der größte Anteil des Steueraufkommens aus der Umsatzsteuer.

Im Gegensatz zur progressiven ESt wirkt die Umsatzsteuer jedoch, hinsichtlich der gerechteren Umverteilung des Einkommens in einem Staat, regressiv. Das bedeutet, dass Menschen mit weniger Einkommen stärker durch die USt belastet werden, als besser Verdienende.

3.3.1 Beschreibung

Die Eigenschaften der Umsatzsteuer lassen sich wie folgt untergliedern.

Die Umsatzsteuer ist eine:

- Objektsteuer = persönliche Verhältnisse werden nicht berücksichtigt
- Indirekte Steuer = Steuerschuldner und Steuerträger sind nicht dieselbe Person
- Verbrauchssteuer = Besteuerung orientiert sich am Verbrauch der Wirtschaftsgüter
- Verkehrssteuer = Anknüpfung an den wirtschaftlichen Verkehr
- Gemeinschaftliche Bundesabgabe = Erhebung erfolgt durch den Bund – danach erfolgt eine Aufteilung auf Länder, Gemeinden und den Bund.

³⁸ Vgl. <http://www.wirtschaftslexikon24.net/d/umsatzsteuer-ust/umsatzsteuer-ust.htm>
(Entnommen am 19.10.2010)

Das Prinzip der Mehrwertsteuer besagt, dass die Umsatzsteuer nur vom geschaffenen Mehrwert einer Leistung erhoben wird.

Auf „Unternehmer-Ebene“ stellt die Umsatzsteuer prinzipiell eine kostenneutrale Position dar. Wenn ein Unternehmer von einem anderen Unternehmer eine Leistung bezieht, so muss er dafür einen Bruttobetrag bezahlen, der die Umsatzsteuer enthält. Die in Rechnung gestellte Steuer kann er jedoch vom Finanzamt wieder als Vorsteuer rückerstatten lassen.

Im Endeffekt wird dadurch lediglich der Endverbraucher als Nichtunternehmer mit der Steuer belastet, da er den Vorsteuerabzug nicht geltend machen kann.

Es erfolgt sozusagen eine Besteuerung des privaten Konsums.³⁹

Beispiel:

Unternehmer A liefert Waren an Unternehmer B und verrechnet dafür

€ 2.000,00 + 20 % USt = € 2.400,00.

Unternehmer A muss die Steuer in Höhe von € 400,00 an das Finanzamt abführen.

Gleichzeitig kann sich Unternehmer B die von ihm bezahlte Steuer wieder vom Finanzamt als Vorsteuer zurückholen.

Das Steueraufkommen beim Finanzamt beträgt somit € 0,00.

Wenn Unternehmer B wiederum an einen Konsumenten Waren liefert und dafür

€ 2.200,00 + 20 % USt verrechnet, muss dieser die USt (€ 440,00) ebenfalls an das Finanzamt abführen. Der Private darf sich als Endverbraucher jedoch nicht die von ihm bezahlte Steuer als Vorsteuer rückerstatten lassen.

Das Steueraufkommen beim Finanzamt beträgt somit € 440,00.

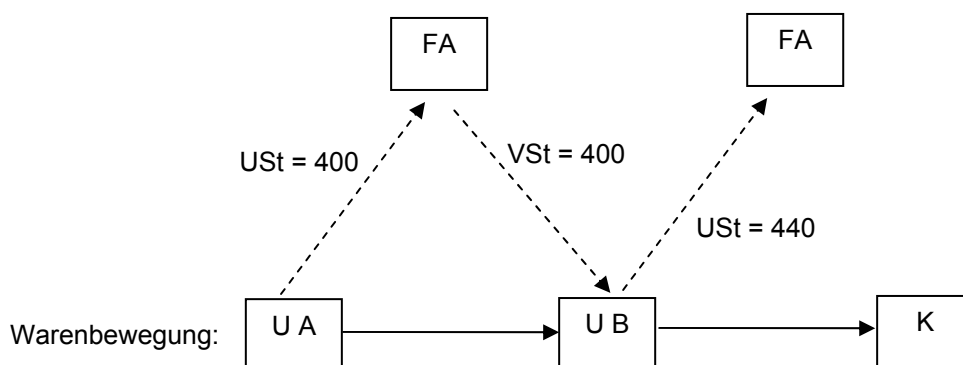


Abbildung 8: Das Prinzip der Umsatzsteuer⁴⁰

³⁹ Vgl. Doralt, Werner: Steuerrecht 2010/2011. – 12. Aufl. – Wien: Manz, 2010, S. 131.

⁴⁰ Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an Doralt, Werner: Steuerrecht 2010/2011. – 12. Aufl. – Wien: Manz, 2010, S.132.

Am vorhin angeführten Beispiel lässt sich auch die Eigenschaft der indirekten Steuer erklären. Der Streuerschuldner ist bei der Umsatzsteuer grundsätzlich immer der Leistungserbringer. Derjenige, der die Steuer bezahlt, also der Steuerträger, ist jedoch der Leistungsempfänger. Eine Durchbrechung dieses Grundsatzes gibt es lediglich in den Fällen von Reverse Charge, wo die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger übergeht.

Beispiel: Ein deutscher Wissenschaftler hält einen Gastvortrag für ein österreichisches Unternehmen. Obwohl hier der Deutsche der Leistungserbringer ist, muss das österreichische Unternehmen für ihn die Umsatzsteuer beim Finanzamt abführen.

3.3.2 Steuertatbestand

Man unterscheidet grundsätzlich zwischen steuerbaren und nicht steuerbaren Umsätzen. Die steuerbaren Umsätze können sowohl steuerpflichtig, als auch steuerfrei sein.

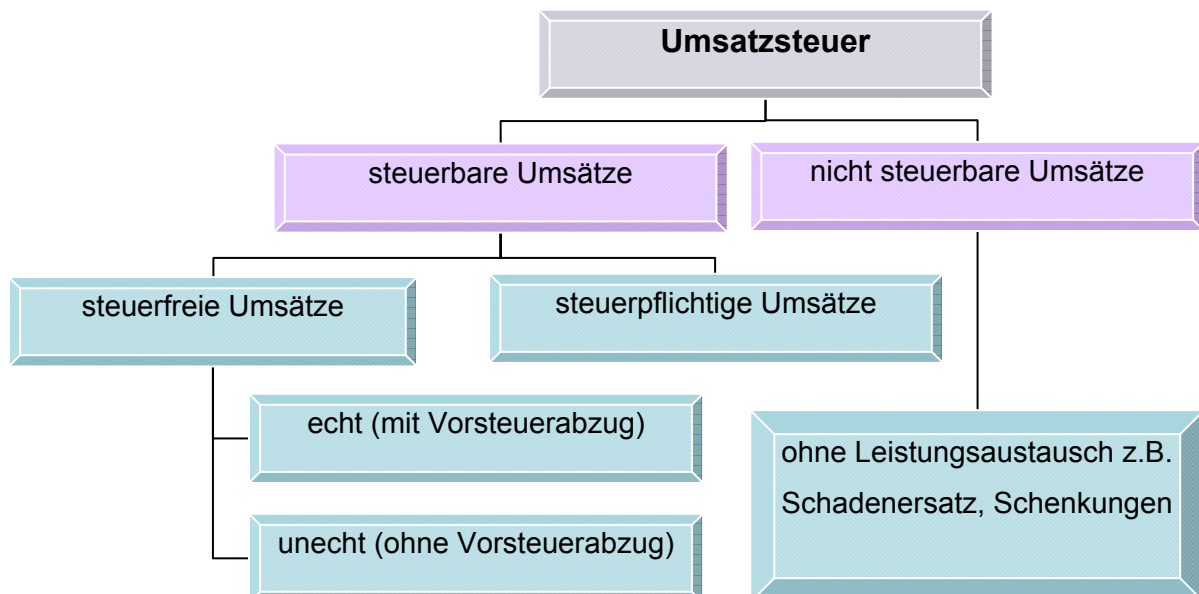


Abbildung 9: Umsatzsteuertatbestand⁴¹

⁴¹ Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an Paul, Robert: Internationale Besteuerung. – WS 2010 – HTW Mittweida, Wirtschaftswissenschaften, S. 95.

3.3.2.1 Steuerbare Umsätze

Steuerbare Umsätze, die der Umsatzsteuer unterliegen sind (§ 1 UStG):

- **Lieferungen und sonstige Leistungen**, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt, im Rahmen seines Unternehmens ausführt (Z 1)
- der **Eigenverbrauch**: der Unternehmer wird dadurch dem Endverbraucher gleichgestellt (Z 2)
- die **Einfuhr** von Gegenständen aus dem Drittland (Z 3)
- der **innergemeinschaftliche Erwerb** („ig. Erwerb“; Art. 1)

3.3.2.2 Steuerpflicht

Der Umsatzsteuerpflicht unterliegen Unternehmer, die nachhaltige, wirtschaftliche Tätigkeiten zur Einkommenserzielung, selbständig ausüben.

3.3.2.3 Echte/Unechte Steuerbefreiung

Bei der echten Steuerbefreiung kommt es zu einer vollständigen Entlastung der Lieferung oder Leistung von der USt. Das heißt, der Unternehmer darf sich auf der einen Seite für Vorleistungen die Vorsteuer vom Finanzamt zurückholen und muss auf der anderen Seite keine Steuer für die getätigten Umsätze abführen (z.B. die Ausfuhr von Gegenständen in das Drittlandgebiet).

Bei der unechten Steuerbefreiung muss der Unternehmer keine Umsatzsteuer entrichten, aber er darf sich dafür auch keine Vorsteuer zurückholen (z.B. Umsätze von Versicherungen, Banken, Kleinunternehmer).⁴²

3.3.3 Bemessungsgrundlage

Als Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer wird das so genannte Entgelt bezeichnet.

Entgelt ist alles, was der Leistungsempfänger aufwendet (auch freiwillig), um eine Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten.⁴³

⁴² Vgl. Doralt, Werner: Steuerrecht 2010/2011. – 12. Aufl. – Wien: Manz, 2010, S. 151.

⁴³ Vgl. Kollmann, Gerhard: „Umsatzsteuer leicht verständlich!“. – 2. Aufl. – St. Georgen: Grundner Fachbuch-Verlag für Steuer- und Wirtschaftsliteratur, November 2009, S. 78.

3.3.4 Steuersatz

In Österreich beträgt der Normalsteuersatz **20 %**. Für gewisse Lieferungen und Leistungen gibt es einen ermäßigten Steuersatz von 10 % bzw. 12 % (z.B. für ab Hof verkauften Wein). Der einheitliche Steuersatz der Zollausschlussgebiete Jungholz und Mittelberg beträgt 19 % (deutscher Steuersatz).⁴⁴

Beispiele für Umsätze, die der ermäßigten Steuer von 10 % unterliegen:

- Vermietung von Grundstücken zu Wohnzwecken
- Personenbeförderungen
- Müllbeseitigungen, usw.

3.3.5 Durchführung der Besteuerung

Die Umsatzsteuer ist eine so genannte Selbstbemessungsabgabe. Das bedeutet, sie ist vom Steuerschuldner selbst zu berechnen und an das zuständige Finanzamt abzuführen.

Der Veranlagungszeitraum ist grundsätzlich das Kalenderjahr. Der Unternehmer hat jedoch dem Finanzamt unterjährig Umsatzsteuervoranmeldungen vorzulegen. Diese sind im Normalfall monatlich abzugeben. Die im Voranmeldungszeitraum entstandene Steuerschuld ist schließlich am 15. des zweitfolgenden Monats fällig.⁴⁵

3.3.6 Die Umsatzsteuer in der Europäischen Union

Die Umsatzsteuer ist bislang die einzige, weitgehend harmonisierte Steuer innerhalb der EU. Zu diesem Zweck wurden in den letzten Jahren zahlreiche Richtlinien erlassen, die von den einzelnen Mitgliedstaaten in nationales Recht umgewandelt werden mussten. Wesentliche Abweichungen von den Harmonisierungsbestrebungen bestehen jedoch noch auf Seiten der Steuersätze. Die Normalsteuersätze dürfen aber nicht niedriger als 15 % sein und die ermäßigten Steuersätze nicht geringer als 5 %.⁴⁶ Bislang konnte auch noch kein Konsens

⁴⁴ Vgl. http://www.jusline.at/10_Steuersätze_UStG.html (Entnommen am 11.01.2011)

⁴⁵ Vgl. Paul, Robert: Internationale Besteuerung. – WS 2010 – HTW Mittweida, Wirtschaftswissenschaften, S. 98.

⁴⁶ Vgl. http://europa.eu/legislation_summaries/energy/internal_energy_market/l31057_de.htm (Entnommen am 21.10.2010)

hinsichtlich der Zuweisung des Steueraufkommens aus der Umsatzsteuer erzielt werden.

Die Umsatzsteuer als Verbrauchsteuer unterliegt grundsätzlich dem **Bestimmungslandprinzip**. Der Letztverbrauch einer Ware muss somit nicht im Ursprungsland, sondern in dem Land, wo der tatsächliche Verbrauch stattfindet, besteuert werden. Dieses Besteuerungsprinzip sichert die Wettbewerbsneutralität, da die Steuerbelastung von Importwaren und Inlandswaren gleich ist.⁴⁷ Realisiert werden kann dieses Prinzip nur im Wirtschaftsverkehr zwischen Unternehmen. Handelt es sich beim Leistungsempfänger um eine Privatperson, muss das Ursprungslandprinzip angewendet werden, da innerhalb der EU die Zollgrenzen weggefallen sind.

Beim, von der EU langfristig angestrebten, **Ursprungslandprinzip**, werden die Leistungen dort besteuert, wo der Unternehmer sein Unternehmen betreibt. Wenn eine Lieferung in einen anderen Mitgliedstaat erfolgt, kommt es zu keiner Steuerbefreiung im Ursprungsland und zu keiner Besteuerung im Bestimmungsland. Die Einführung des Ursprungslandprinzips auf gesamter EU-Ebene würde zu einer Verschiebung des Steueraufkommens, zugunsten der exportorientierten Mitgliedstaaten, führen.⁴⁸

4. Das europäische Steuerrecht

Die Verlagerung der Einkunftsquellen in das Ausland, hat z.B. neben betriebswirtschaftlichen oder sozialversicherungsrechtlichen Gründen, vor allem steuerliche Anreize. Durch die Ausnutzung des Steuerwettbewerbs der einzelnen Länder ist es möglich, Steuervorteile auf legalem Wege zu erzielen. Dadurch steigt auf der einen Seite die Attraktivität der Auslandsbesteuerung, auf der anderen Seite nehmen aber die Probleme hinsichtlich der Doppelbesteuerung und der Steuerhinterziehung immer mehr zu.

⁴⁷ Vgl. Kraft, Cornelia; Kraft, Gerhard: Grundlagen der Unternehmensbesteuerung. – 3. Aufl. – Wiesbaden: Gabler, 2009, S. 332.

⁴⁸ Vgl. Epply, Thomas; Zehetner, Heidemarie; Gepperth Sabine: Umsatzsteuer für Kanzlei-Mitarbeiter. – Wien: Akademie der Wirtschaftstreuhänder, S. 3.

Das internationale Steuerrecht beschäftigt sich mit der Besteuerung von Sachverhalten mit Auslandsbezug.⁴⁹

Im europäischen Recht gibt es hinsichtlich einer einheitlichen Besteuerung bislang noch keine Regelungen.

Vor allem im Bereich der direkten Steuern fehlt eine konkrete Rechtsprechung für eine Steuerharmonisierung.

Die Europäische Union vereinnahmt selbst, bis auf wenige Ausnahmen, keine Steuern. Das Prinzip der Steuersouveränität ermöglicht es den einzelnen Mitgliedstaaten, ihre Steuern selbst festzulegen und einzuhoben. Beschränkt wird dieses Prinzip lediglich durch das Verbot der willkürlichen Steueranknüpfung. Das Völkergewohnheitsrecht verlangt, dass ein sachlicher oder persönlicher Anknüpfungspunkt zwischen dem Steuersachverhalt und dem Hoheitsgebiet des Staates vorhanden sein muss.

Bei den indirekten Steuern gibt es jedoch schon Fortschritte bezüglich eines einheitlichen europäischen Abgabensystems. Vor allem die Umsatzsteuer wurde weitgehend harmonisiert. Auch bei einigen Verbrauchsteuern, wie der Tabak-, Alkohol-, oder Mineralölsteuer wurde eine Harmonisierung durchgesetzt.

4.1 Besonderheiten

Das europäische Recht ist supranationales Recht und hat somit Anwendungsvorrang vor nationalem Recht.

Die Steuerharmonisierungen im Bereich der indirekten Steuern wurden vor allem über Richtlinien verwirklicht, die innerhalb einer bestimmten Frist in nationales Recht umgewandelt werden mussten.

4.2 Die Grundfreiheiten des europäischen Rechts

Innerhalb der europäischen Union gibt es so genannte Grundfreiheiten, die wesentlichen Einfluss auf den Bereich der Umsatzsteuer und der direkten Steuern

⁴⁹ Vgl. Paul, Robert: Internationale Besteuerung. – WS 2010 – HTW Mittweida, Wirtschaftswissenschaften, S. 117.

haben. Mittels einer eigenen Prüfung soll sichergestellt werden, dass keine der fünf Grundfreiheiten durch eine nationale, steuerliche Norm beeinträchtigt bzw. sogar verletzt wird.⁵⁰

Man unterscheidet folgende Grundfreiheiten in der europäischen Union:

- **Warenverkehrsfreiheit:** Die Warenverkehrsfreiheit garantiert einen problemlosen, grenzüberschreitenden Warenverkehr innerhalb des Gemeinschaftsgebietes. Diese Grundfreiheit verbietet die Einhebung von Zöllen für innergemeinschaftliche Warenlieferungen und erfordert einen einheitlichen Zolltarif für Einfuhren aus dem Drittland. Eine Besonderheit der Warenverkehrsfreiheit liegt vor allem in dem Verbot der nicht-tarifären Handelshemmnisse.
- **Arbeitnehmerfreizügigkeit:** Diese Grundfreiheit gewährt Staatsbürgern eines Mitgliedsstaates die Möglichkeit, innerhalb des Gemeinschaftsgebietes jede angebotene Arbeit anzunehmen und dafür eine Entlohnung zu beziehen. Eine unterschiedliche Behandlung der Arbeitnehmer aufgrund ihrer Staatsangehörigkeit ist verboten.
- **Niederlassungsfreiheit:** Die Niederlassungsfreiheit ermöglicht es natürlichen Personen mit Staatsangehörigkeit eines Mitgliedsstaates, aber auch Gesellschaften mit Sitz oder Ort der Geschäftsleitung in einem Mitgliedsstaat, jede selbstständige, wirtschaftliche Tätigkeit in einem anderen Mitgliedsstaat auszuüben. Der Begriff der Selbstständigkeit grenzt auch die Niederlassungsfreiheit von der Arbeitnehmerfreizügigkeit ab.
Diese Grundfreiheit hat am meisten Bedeutung für die direkten Steuern. Insbesondere geht es hier um das Thema der beschränkten und unbeschränkten Steuerpflicht und die Problematik der Doppelbesteuerung, die später noch näher erläutert wird.

⁵⁰ Vgl. Haase, Florian: Internationales und Europäisches Steuerrecht. – 2. Auflage – Heidelberg: C. F. Müller Verlag, 2009, S. 319.

- **Dienstleistungsfreiheit:** Diese Grundfreiheit ermöglicht es Staatsbürgern des Gemeinschaftsgebietes, Dienstleistungen in einem anderen Mitgliedstaat zu erbringen, ohne dabei seinen Herkunftsstaat zu verlassen und eine Niederlassung im dem jeweiligen Staat zu haben.⁵¹
- **Kapitalverkehrsfreiheit:** Diese Grundfreiheit verbietet Beschränkungen hinsichtlich der Kapital- und Zahlungsverkehrsfreiheit zwischen Mitgliedsstaaten und auch zwischen Mitgliedsstaaten und dem Drittland. Unter dem Begriff des Kapitalverkehrs versteht man das Verbringen von Sach- oder Geldkapital über die Grenzen (z.B. Aktienkauf, Vergabe von Krediten, usw.). Unter Zahlungsverkehr versteht man die bare oder unbare grenzüberschreitende Bezahlung von Dienstleistungen oder Warenlieferungen.

Die Grundfreiheiten wirken sowohl als Diskriminierungs-, als auch Beschränkungsverbote.

Hinsichtlich der Diskriminierung dürfen Staatsangehörige anderer Mitgliedsstaaten durch nationale, steuerliche Regelungen nicht anders behandelt werden, als inländische Steuerpflichtige.

Auch dürfen steuerrechtliche Vorschriften das Tätigwerden im Ausland nicht erschweren, was wiederum auf das oben genannte Beschränkungsverbot verweist.

In Ausnahmefällen ist jedoch eine Beeinträchtigung der Grundfreiheiten gerechtfertigt und führt nicht zu deren Verletzung. Voraussetzung ist, dass diese beeinträchtigenden, steuerlichen, nationalen Normen für das Allgemeinwohl einer Nation wesentlich sind und mit den Prinzipien der europäischen Gemeinschaft vereinbar sind. Ein Beispiel hierfür wäre die Verhinderung der Steuerumgehung.

4.3 Problematik und Vermeidung der Doppelbesteuerung

Voraussetzung für das Recht eines Staates auf Besteuerung ist die tatsächliche Anknüpfung des Hoheitsgebietes an den jeweiligen steuerlichen Sachverhalt.

⁵¹ Vgl. Paul, Robert: Internationale Besteuerung. – WS 2010 – HTW Mittweida, Wirtschaftswissenschaften, S. 113.

Diese Anknüpfung kann erfolgen:⁵²

- an der Person des Steuerpflichtigen selbst (durch Wohnsitz, gewöhnlichen Aufenthalt, Sitz oder Ort der Geschäftsleitung)
- an dem Steuerobjekt (das Objekt selbst befindet sich im Inland oder hat einen konkreten Inlandsbezug)
- an der Transaktion (Ort, wo die Verfügungsmacht des Steuerobjektes an den Leistungsempfänger übergeht – vor allem bei der Umsatzsteuer)
- an dem tatsächlichen Verbrauch eines Wirtschaftsgutes (Konsumation eines Gutes – vor allem bei Verbrauchssteuern wie z.B. Tabaksteuer)

Dieses Prinzip der tatsächlichen Anknüpfung kann jedoch zum Problem der Doppelbesteuerung führen, wenn die jeweiligen Anknüpfungstatbestände auf mehrere Staaten zutreffen.

Vor allem bei den Personensteuern (Körperschaftsteuer, Einkommensteuer) tritt das Phänomen der möglichen Doppelbesteuerung vermehrt auf.

Der Grund hierfür sind die Kollisionen zwischen der beschränkten (Territorialitätsprinzip) und der unbeschränkten Steuerpflicht (Universalitätsprinzip), d.h. zwischen Quellen- und Wohnsitzstaat.⁵³

Es gibt verschiedenen Arten der Doppelbesteuerung:⁵⁴

- **Juristische Doppelbesteuerung:** Ein Steuerpflichtiger wird im gleichen Zeitraum von unterschiedlichen Staaten zur Besteuerung desselben Tatbestandes herangezogen.
- **Wirtschaftliche Doppelbesteuerung:** Im Gegensatz zur juristischen Doppelbesteuerung besteht hier keine Identität der Steuersubjekte im juristischen Sinn.
- **Virtuelle Doppelbesteuerung:** Das ist eine theoretisch mögliche, aber nicht real eintretende Doppelbesteuerung.

⁵² Vgl. Paul, Robert: Internationale Besteuerung. – WS 2010 – HTW Mittweida, Wirtschaftswissenschaften, S. 119.

⁵³ Vgl. Kußmaul, Heinz: Betriebswirtschaftliche Steuerlehre. – 4. Auflage – München: Oldenbourg, 2006, S. 637.

⁵⁴ <http://wirtschaftslexikon.gabler.de/Archiv/5592/doppelbesteuerung-v6.html> (Entnommen am 22.11.2010)

Ein Beispiel für eine etwaige Doppelbesteuerung:

Ein österreichischer Staatsbürger besitzt ein Haus in Graz, wo er am Wochenende gemeinsam mit seiner Familie wohnt. Unter der Woche ist er jedoch bei einer Firma in Marburg beschäftigt und hat zu diesem Zwecke auch eine Dienstwohnung in der Stadt.

In diesem Fall hat der Österreicher seinen Wohnsitz in Österreich, aber seinen gewöhnlichen Aufenthalt in Slowenien.

Sowohl Österreich als auch Slowenien könnten hier durch die Anknüpfung an die Person des Steuerpflichtigen auf eine unbeschränkte Steuerpflicht im jeweiligen Staat bestehen.

Da der Steuerpflichtige seinen Mittelpunkt des Lebensinteresses in Österreich hat (er wohnt dort mit seiner Familie), ist Österreich der Wohnsitzstaat und Slowenien der Quellenstaat.

Ein weiteres Beispiel für eine Kollision der Besteuerungsinteressen von zwei unterschiedlichen Staaten:

Ein Österreicher, der in Wien seinen Wohnsitz hat und auch dort seinen Lebensunterhalt verdient, besitzt in Berlin eine Eigentumswohnung, die er vermietet. Auf die Besteuerung dieser Mieteinkünfte haben sowohl Deutschland (Anknüpfung an das Steuerobjekt – beschränkte Steuerpflicht), als auch Österreich (Anknüpfung an die Person des Steuerpflichtigen – unbeschränkte Steuerpflicht) Anspruch.

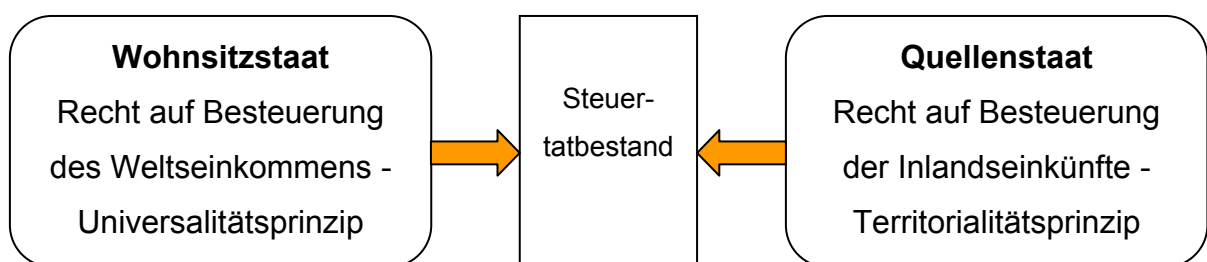


Abbildung 10: Doppelbesteuerung⁵⁵

In beiden oben angeführten Fällen sind Lösungen notwendig, um eine steuerliche Doppelbelastung der Einkünfte zu vermeiden.

⁵⁵ Quelle: Eigene Darstellung

4.3.1 Vermeidungsmaßnahmen

Folgende Maßnahmen werden in Österreich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung eingesetzt:

- Unilaterale (einseitige) Maßnahmen - **§ 48 BAO**⁵⁶

Wenn kein Doppelbesteuerungsabkommen existiert, kann das Bundesministerium für Finanzen, im Falle eines Abgabenanspruches mehrerer Staaten für denselben Steuertatbestand, folgendes anordnen (mittels Verordnung oder Bescheid):

- Eine Freistellung, der im Ausland erzielten Einkünften, von der Besteuerung im Inland (Befreiungsmethode).
- Eine Anrechnung, der im Ausland entrichteten Abgaben, auf die inländischen Abgaben (Anrechnungsmethode).

- Bilaterale (zweiseitige) Maßnahmen – **Doppelbesteuerungsabkommen**⁵⁷

Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) sind Verträge zwischen zwei Staaten, die darauf abzielen, eine etwaige doppelte Steuerbelastung zu vermeiden. Diese Abkommen haben eine wichtige, volkswirtschaftliche Bedeutung. Viele exportorientierte Branchen (z.B. der Anlagenbau - Automobilindustrie) sind abhängig von einem gut funktionierenden Netzwerk von Doppelbesteuerungsabkommen. So kann ein wettbewerbsverzerrender Einfluss durch internationale Doppelbesteuerungen verhindert werden.

Weiters sind Doppelbesteuerungsabkommen wichtig geworden, um Steuerumgehungen zu vermeiden. Vor allem Konzerne versuchen durch gezielte Steuerplanungen, ihre weltweite Steuerbelastung so gering als möglich zu halten. Durch die Doppelbesteuerungsabkommen wird versucht, solche Steuerlücken zu schließen.

Zusätzlich schaffen die Abkommen Rechtssicherheit und fördern die Wirtschaftsbeziehungen zwischen den Staaten.

⁵⁶ Vgl. http://www.jusline.at/48_BAO.html (Entnommen am 22.11.2010)

⁵⁷ Vgl. Haase, Florian: Internationales und Europäisches Steuerrecht. – 2. Auflage – Heidelberg: C. F. Müller Verlag, 2009, S. 232.

Weitere Vermeidungsmaßnahmen.⁵⁸

- Supranationale Maßnahmen – EU-Richtlinien
- Multilaterale (mehrseitige) Maßnahmen (z.B. Nordische Konvention)

4.3.2 Doppelbesteuerungsabkommen

Doppelbesteuerungsabkommen sind nahezu rein bilaterale Verträge, die durch das OECD-Musterabkommen weitgehend harmonisiert wurden.

Grundsätzlich sind internationale Steuertatbestände zunächst immer nach den nationalen Regelungen zu bewerten. Erst wenn zwei oder mehrere Staaten einen Besteuerungsanspruch auf ein und denselben Steuertatbestand haben, kommt es zur Anwendung der Doppelbesteuerungsabkommen.⁵⁹

Die im Abkommen beschlossenen Vorschriften sind in nationales Recht umzuwandeln, damit der Steuerpflichtige Rechte daraus ableiten kann.

Es besteht die Möglichkeit, dass das Abkommen durch nationale Gesetze umgangen wird. Dann spricht man von einem so genannten „treaty override“. Das bedeutet, dass ein Vertragsstaat sich nicht an die Vereinbarung des Abkommens hält. Dies ist zwar national anerkannt, aber abkommens- und somit völkerrechtswidrig.⁶⁰

Ausschlaggebend ist jedoch, dass Doppelbesteuerungsabkommen eine so genannte Schrankenwirkung haben. Sie reduzieren die Steuerbelastung und schaffen keine neuen Steuertatbestände.

Kommt es zwischen den vertragsschließenden Staaten zu keiner Einigung, aufgrund unterschiedlicher Auslegungen bestimmter Rechtsnormen, führt dies zum so genannten Verständigungsverfahren.

⁵⁸ Vgl. Paul, Robert: Internationale Besteuerung. – WS 2010 – HTW Mittweida, Wirtschaftswissenschaften, S. 132.

⁵⁹ Vgl. Haase, Florian: Internationales und Europäisches Steuerrecht. – 2. Auflage – Heidelberg: C. F. Müller Verlag, 2009, S. 234.

⁶⁰ Vgl. Paul, Robert: Internationale Besteuerung. – WS 2010 – HTW Mittweida, Wirtschaftswissenschaften, S. 236.

4.3.2.1 OECD-Musterabkommen

OECD steht für „Organisation for Economic Co-operation and Development“ (Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung).

Die OECD unterstützt ihre Mitgliedsstaaten durch eine weitgehende Harmonisierung der Doppelbesteuerungsabkommen. Das Musterabkommen der OECD dient weitgehend als Grundlage für die zwischenstaatlichen Abkommen.

Da die Mitgliedsstaaten hauptsächlich Kapitalexporthänder sind, wird die Quellenbesteuerung immer weiter zugunsten der Wohnsitzbesteuerung eingeschränkt.⁶¹

Die wesentlichen Hauptpunkte des Musterabkommens lassen sich folgendermaßen aufgliedern:⁶²

1. Geltungsbereich des Abkommens
 - a. unter das Abkommen fallende Personen
 - b. unter das Abkommen fallende Steuern
2. Begriffsbestimmungen
 - a. allgemeine Begriffsdefinition
 - b. ansässige Person
 - c. Betriebsstätte
3. Besteuerung des Einkommens
 - a. Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen
 - b. Unternehmensgewinne
 - c. Dividenden
 - d. Künstler und Sportler
 - e. Studenten,...
4. Besteuerung des Vermögens
5. Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung
 - a. Befreiungsmethode
 - b. Anrechnungsmethode

⁶¹ Vgl. Paul, Robert: Internationale Besteuerung. – WS 2010 – HTW Mittweida, Wirtschaftswissenschaften, S. 241.

⁶² http://www.oecd.org/document/50/0,3343,de_34968570_34968855_41206066_1_1_1_1,00.html
(Entnommen am 22.11.2010)

6. Besondere Bestimmungen

- a. Gleichbehandlung
- b. Verständigungsverfahren
- c. Informationsaustausch, ...

7. Schlussbestimmungen

- a. Inkrafttreten
- b. Kündigung

4.3.2.2 Vermeidungsmethoden

Man unterscheidet zwei Methoden:

Anrechnungsmethode:

Bei der Anrechnungsmethode werden die im Ausland erzielten Einkünfte zum Inlandseinkommen hinzugerechnet. Das heißt, ein im Ausland erzielter Gewinn erhöht das gesamte Einkommen, und ein Verlust verringert es.

Das gesamte Einkommen wird der inländischen Steuer unterworfen.

Es kann jedoch die im Ausland entrichtete Steuer (umgerechnet auf österreichisches Recht) auf die inländische Steuer angerechnet werden.

In der Praxis ist diese Anrechnung jedoch meistens beschränkt. Der Steuerpflichtige wird immer mit einer höheren Steuer belastet. Das bedeutet, wenn die ausländische Steuer niedriger ist, als die inländische, so wird die gesamte ausländische Steuer angerechnet, und die Steuer wird so zu sagen „hinaufgeschleust“.

Ist die im Ausland entrichtete Steuer jedoch höher, als der im Inland errechnete Durchschnittsteuersatz (Quotient von Steuerschuld und Bemessungsgrundlage), wird die ausländische Steuer nur bis max. zum inländischen Durchschnittsteuersatz angerechnet.

Nachfolgendes Beispiel soll die eben theoretisch beschriebene Anrechnungsmethode besser veranschaulichen:

1. Ausländische Steuer > Inländische Steuer

Berechnungsformel der Einkommensteuer lt. Einkommensteuergesetz bei einem Einkommen zwischen € 11.000,00 und € 25.000,00 =
 $(Einkommen - 11.000,00) \times 5.110,00 / 14.000,00$

Bsp.:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Inland..... € 20.000,00
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung Ausland: € 2.000,00
Summe der gesamten Einkünfte € 22.000,00

Einkommensteuer (lt. ESt-Tabelle):

$$(22.000,00 - 11.000,00) \times \frac{5.110}{14.000} = € 4.015,00$$

Durchschnittssteuersatz:

$$€ 4.015,00 / € 22.000,00 = \dots\dots\dots 18,25 \%$$

Im Ausland entrichtete Steuer: € 500,00

Steuersatz Ausland:

$$€ 500,00 / € 2.000,00 = \dots\dots\dots 25 \%$$

ESt laut inländischem Steuerrecht: € 4.015,00

- anrechenbare ausländische Steuer

$$(18,25 \% \text{ von } € 2.000,00): \dots\dots\dots \underline{€ 365,00}$$

Steuerbelastung im Inland:..... € 3.650,00

+ Steuerbelastung im Ausland: € 500,00

Erhöhte Steuerbelastung:..... € 4.150,00

2. Ausländische Steuer < Inländische Steuer

In diesem Fall wäre die im Ausland entrichtete Steuer nicht € 500,00, sondern € 100,00. Das würde zu einem Steuersatz im Ausland von 5 % führen (€100,00 / € 2.000,00).

Est laut inländischem Steuerrecht:	€ 4.015,00
- anrechenbare ausländische Steuer	
(5 % von € 2.000,00):	<u>€ 100,00</u>
Steuerbelastung im Inland:	<u>€ 3.915,00</u>
+ Steuerbelastung im Ausland:	<u>€ 100,00</u>
Steuern werden „hinaufgeschleust“:	<u>€ 4.015,00</u>

Befreiungsmethode:

Bei der Befreiungsmethode oder Freistellungsmethode, werden die im Ausland erzielten Einkünfte bei der Berechnung der Steuerbemessungsgrundlage, nicht berücksichtigt.

Die in Österreich am häufigsten angewandte Form der Befreiung ausländischer Einkünfte, erfolgt mittels Progressionsvorbehalt.

Das bedeutet, dass die Auslandseinkünfte sehr wohl bei der Berechnung des Durchschnittssteuersatzes miteinbezogen werden. Der auf das Welteinkommen ermittelte Steuersatz wird dann lediglich bei den Inlandseinkünften gerechnet.

Auch hier soll ein Beispiel helfen, diese Art der Vermeidung einer etwaigen Doppelbesteuerung, besser zu veranschaulichen:

Bsp.:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Inland	€ 20.000,00
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung Ausland:	<u>€ 2.000,00</u>
Summe der gesamten Einkünfte (Welteinkommen)	<u>€ 22.000,00</u>

Einkommensteuer (lt. ESt-Tabelle):

$$(22.000,00 - 11.000,00) \times \frac{5.110}{14.000} = € 4.015,00$$

Durchschnittssteuersatz - Welteinkommen:

$$€ 4.015,00 / € 22.000,00 = \dots\dots\dots 18,25 \%$$

Besteuerung der Inlandseinkünfte:

$$€ 20.000,00 \times 18,25 \% = \dots\dots\dots \underline{\underline{€ 3.650,00}}$$

In Österreich kommt in den Doppelbesteuerungsabkommen vor allem die Befreiungsmethode unter Progressionsvorbehalt zur Anwendung.

Weitere Vermeidungsmethoden der Doppelbesteuerung wären:

- Abzugsmethode
- Pauschalierung
- Erlass

Auf diese drei Methoden wird jedoch nicht näher eingegangen, da sie vor allem in Österreich in der Praxis kaum Anwendung finden.

4.4 Vergleiche der unterschiedlichen Steuersysteme ausgewählter Länder

Wie bereits erwähnt, gibt es innerhalb der Europäischen Union noch keine weit fortgeschrittenen Harmonisierungserfolge, in Bezug auf die direkten Steuern.

Jeder Mitgliedsstaat im Gemeinschaftsgebiet kann, aufgrund der Steuersouveränität, seine Abgaben selber festlegen.

Zum besseren Verständnis der Steuerflucht mancher Steuerzahler ins Ausland, werden nachstehend die Steuersysteme von Irland und Ungarn näher erläutert. Das Beispiel Ungarn ist aufgrund der geographischen Nähe und der geschichtlichen Verbundenheit zu Österreich sehr interessant. Irland ist in letzter Zeit aufgrund seiner momentanen, finanziellen Probleme des Öfteren in den Medien präsent und wird daher auch in den Vergleich mit einbezogen.

Da sich Österreich im Wesentlichen am deutschen Steuerrecht orientiert, wäre ein Vergleich dieser beiden Länder nicht besonders aufschlussreich.

4.4.1 Das Steuerrecht in Ungarn – ein kurzer Überblick

Ungarn ist noch kein Mitglied der Währungsunion. Daher ist der aktuelle Wechselkurs von Euro in ungarische Forint für einen besseren Vergleich wichtig.

Am 27.11.2010 betrug der Kurs: 1 EUR = 279,78 HUF⁶³

4.4.1.1 Die Einkommensteuer⁶⁴

In Ungarn unterliegt jede Privatperson, mit ihren gesamten in- und ausländischen Einkünften, der Steuerpflicht. Das Steuerjahr entspricht grundsätzlich dem Kalenderjahr.

Man unterscheidet zwischen zwei Kategorien:

- **Zusammenfassende Einkommen:** Einkünfte aus unselbstständiger und selbstständiger Tätigkeit und sonstige zusammenfassende Einkommen
- **Gesondert zu versteuernde Einkommen:** Dazu zählen z.B. Einkommen aus einem Einzelunternehmen, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, Kapitaleinkünfte, Sachbezüge, usw.

Zusammenfassende Einkommen:

Unter den Einkünften aus unselbstständiger Tätigkeit versteht man hauptsächlich Löhne und Gehälter, die im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses ausbezahlt werden.

Bei den Einkünften aus selbstständiger Tätigkeit versteht man den Unterschiedsbetrag zwischen sämtlichen Einnahmen und Ausgaben z.B. von Wirtschaftsprüfern, landwirtschaftlichen Produzenten, oder Abgeordneten des europäischen und ungarischen Parlaments.

⁶³ http://kurse.wienerbourse.at/teledata_php/cc/currcalc.php (Entnommen am 27.11.2010)

⁶⁴ Vgl. http://de.apeh.hu/steuern/uebersicht_privatpersonen.html (Entnommen am 27.11.2010)

Bei den zusammenfassenden Einkommen wird die Bemessungsgrundlage um einen 27 %igen Ergänzungsbetrag erhöht, welcher die Sozialversicherungsabgabe und einen Gesundheitsbeitrag beinhaltet. Somit beträgt die Bemessungsgrundlage der Steuer 127 % des Einkommens.

Die Höhe der Steuer beträgt bis zu einem Betrag von 5 Millionen HUF (€ 17.870,00) 17 % und für den darüberliegenden Teil der Bemessungsgrundlage 32 %.

Gesondert zu versteuernde Einkommen:

Bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung beträgt der Steuersatz 25 %. Man kann hier aber auch die Regelungen der zusammenfassenden Einkommen anwenden.

Die Steuer für die, vom Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern gewährten, vergünstigten Sachbezüge beträgt 54 %. Diese muss vom Arbeitgeber einbehalten und an das Finanzamt abgeführt werden.

Einzelunternehmer verpflichten sich zur Abfuhr einer Einkommensteuer und einer Dividendensteuer für Unternehmer. Bei der Erfüllung gewisser gesetzlicher Voraussetzungen kann der Unternehmer auch zur Pauschalbesteuerung oder vereinfachten Unternehmersteuer optieren.

Die Einkommensteuer beträgt, bei Vorliegen bestimmter Umstände, 10 % bis zu einem Einkommen von 50 Millionen Forint (€ 178.700,00) und für den darüber liegenden Teil 19 %.

Bei der Pauschalbesteuerung ist ein progressiver Steuersatz anzuwenden. Hier wird nur die Differenz zwischen dem tatsächlich erwirtschafteten Einkommen und einem festen Kostenanteil, welcher sich zwischen 40 und 93 Prozent bewegt, belastet.

Bei der vereinfachten Unternehmensteuer beträgt die Steuerlast 30 % vom erwirtschafteten Erlös.

Die Dividendensteuer muss über die Einkommensteuer hinaus abgeführt werden. Sie beträgt einheitlich 25 % und muss vom ausschüttenden Unternehmer abgeführt werden.

Die Einkünfte aus Zinserträgen (z.B. gutgeschriebene Sparbuchzinsen, oder Zinsen aus Investmentzertifikaten) werden mit einer 20 %igen Steuer belastet.

4.4.1.2 Die Körperschaftsteuer

Der Gewinn, der von Gesellschaften innerhalb eines Jahres erwirtschaftet wird, unterliegt der Körperschaftsteuer.

Steuerpflichtig sind sämtliche, nach ungarischem Gesellschaftsgesetz gegründeten, Gesellschaften im Inland, mit ihren gesamten in- und ausländischen Einkünften.

In Ausnahmefällen kann das Steuerjahr auch vom Kalenderjahr abweichen. Eine Gruppenbesteuerung ist grundsätzlich nicht möglich.⁶⁵

Die Körperschaftsteuer beträgt seit dem 01.01.2010 19 %. Unter bestimmten Voraussetzungen kann ein vergünstigter Steuersatz von 10 % bis zu einem Einkommen von 50 Millionen Forint (€ 178.700,00) angewendet werden. Für den darüber liegenden Teil werden 19 % Steuer berechnet.

Der Steuersatz von 10 % darf jedoch nur für bestimmte Zwecke (z.B. Investitionen) geltend gemacht werden. Das bedeutet, ein Steuerzahler, der in einer Region mit hoher Arbeitslosenrate Investitionen tätigt und somit neue Arbeitsplätze schafft, kann die vergünstigte Steuer von 10 % in Anspruch nehmen.

4.4.2 Das Steuerrecht in Irland – ein kurzer Überblick

Jeder, der in Irland seinen Wohnsitz, seinen dauerhaften Wohnsitz, oder sein „domicile“ (das bedeutet, dass jemand in einem Land mit der Absicht wohnt, dauerhaft dort zu bleiben) hat und somit Steuerinländer ist, ist steuerpflichtig nach irischem Steuerrecht.⁶⁶

Das gesamte Welteinkommen unterliegt in diesem Fall der irischen Einkommensteuer.

4.4.2.1 Die Einkommensteuer

Die Höhe der Steuer hängt von der Höhe des Einkommens (PAYE = Pay As You Earn) ab und ist entweder durch den Arbeitgeber (bei unselbstständig Erwerbstätigen) oder im Veranlagungswege an das Finanzamt zu entrichten.

⁶⁵ Vgl. http://de.apeh.hu/steuern/uebersicht_unternehmen.html (Entnommen am 27.11.2010)

⁶⁶ Vgl. <http://www.revenue.ie/de/index.html> (Entnommen am 15.12.2010)

Das Einkommen wird bis zu einem Höchstbetrag (cut-off point) mit dem Standardsteuersatz von 20 % besteuert. Einkommen, die über diesen Höchstbetrag erzielt werden, unterliegen dem erhöhten Steuersatz von 41 %.

Grundsätzlich hängt in Irland dieser „cut-off point“ vom jeweiligen Familienstand ab. So zahlen im Jahr 2011 Singles bis zu einem Jahreseinkommen von € 32.800,00 den Steuersatz von 20 % und darüber hinaus die erhöhten 41 %. Bei einem verheirateten Paar mit nur einem Einkommen beträgt diese Grenze € 41.800,00 und bei Alleinerzieher-Familien € 36.800,00.⁶⁷

Einkommen, die eine gewisse Grenze nicht überschreiten, unterliegen in Irland nicht der Einkommensteuer. Diese Grenzen hängen davon ab, ob man z.B. verheiratet ist, oder das 65. Lebensjahr bereits vollendet hat.

Die Kapitalertragsteuer in Irland beträgt einheitlich 25 %. Dividenden werden zum Normalsteuersatz der Einkommensteuer belastet.

4.4.2.2 Die Körperschaftsteuer

In Irland müssen, genau so wie in Österreich oder Deutschland, Gesellschaften für ihre Gewinne und Einnahmen eine Körperschaftsteuer an den Staat entrichten.

Der Steuersatz beträgt bislang 12,5 % auf Handelsergebnisse und 25 % auf Nicht-Handelsergebnisse (wie z.B. die Einkünfte aus Kapitalvermögen, Mieteinkünfte).

Die extrem niedrig versteuerten Unternehmensgewinne sind auch eine jener Punkte, die den Iren zurzeit angekreidet werden. Da die finanzielle Situation in Irland momentan sehr kritisch ist, hat man der grünen Insel ein Hilfspaket zur Rettung des Euros gewährt. Im Moment feilt die irische Regierung bereits an einem System höherer Steuern, um den Staatshaushalt zu sanieren.

4.5 Vor- und Nachteile der einzelnen Systeme

Die Vorteile des irischen und ungarischen Steuersystems im Vergleich zu Österreich aus der Sicht des Steuerzahlers:

⁶⁷ Vgl. http://www.citizensinformation.ie/en/money_and_tax/tax/income_tax/how_your_tax_is_calculated.html (Entnommen am 15.12.2010)

Ungarn

- Geringere Besteuerung des Einkommens bei Privatpersonen
Der max. Steuersatz von 32 % bei den zusammenfassenden Einkünften natürlicher Personen liegt deutlich unter dem österreichischen Höchststeuersatz von 50 %.
- Auch die Zinseinkünfte werden um 5 % weniger versteuert, als in Österreich.
- Die Körperschaften in Ungarn werden mit max. 19 % niedriger besteuert, als österreichische Unternehmer (25 % KÖSt). In Österreich wäre eine begünstigte Besteuerung von 10 % (auch unter besonderen Umständen) nicht denkbar.

Irland

- Auch die irische Einkommensteuer ist, im Vergleich zu Österreich, relativ niedrig. Der maximale Steuersatz von 41 % liegt weit unter den 50 % von Österreich, aber deutlich über den ungarischen 32 %.
- Der Familienstand und das Alter werden in Irland in die Steuerberechnung miteinbezogen. So wird das Familieneinkommen betrachtet und hievon die Höhe der Steuer abhängig gemacht. In Österreich wird nicht die Familie, sondern jedes Steuersubjekt individuell betrachtet. In Irland liegt der Vorteil bei dieser Betrachtung in dem höheren „cut-off point“ von Familien.
- Mit nur 12,5 % liegt die irische Körperschaftsteuer weit unter der österreichischen 25 %igen KÖSt. Man könnte hier auch von einem kleinen „Steuerparadies“ für Unternehmer sprechen.

Die Nachteile des irischen und ungarischen Steuersystems im Vergleich zu Österreich aus der Sicht des Steuerzahlers:

Ungarn

- In Ungarn herrscht ein relativ kompliziertes Steuersystem, mit sehr vielen unterschiedlichen Einkunftsarten und Berechnungen der Bemessungsgrundlagen.
- Eine Gruppenbesteuerung ist in Ungarn nicht möglich.

Irland

- Bei Überschreiten des „cut-off point“ erfolgt eine Besteuerung zu einem relativ hohen Steuersatz von 41 %. Im progressiven Steuersystem Österreichs, erfolgt die einkommensabhängige Staffelung der Tarife gemäßiger.

Wie bereits aus den oben angeführten Gegenüberstellungen hervorgeht, ist Österreich ein Hochsteuerland. Aus Sicht der Steuerzahler überwiegen somit die Vorteile des irischen und ungarischen Steuersystems.

Aus der Sicht der Staatshaushalte betrachtet, wäre jedoch eine Steuererhöhung sinnvoll. Sowohl Ungarn, als auch Irland haben finanzielle Probleme und könnten zusätzliche Einnahmen gut gebrauchen.

In Ländern wie z.B. Ungarn, wo die Armutsgefährdung der Bevölkerung sehr hoch ist, würde eine Steuererhöhung jedoch noch größere Belastungen für die Bürger mit sich bringen und das Land noch weiter in die Armut treiben. Es ist somit ein schwieriger Grad, zwischen zusätzlichen Einnahmen für den Staat und dem gleichzeitigen Schutz der Bevölkerung vor der Armut, zu überwinden.

5. Die Bedeutung der Steuern für die Wirtschaft

„Geht's der Wirtschaft gut – geht's uns allen gut“ – dies ist ein relativ häufig verwendeter Slogan. Er wird vor allem immer dann gerne verwendet, wenn sich Regierungen über Sparpakete zusammensetzen und dadurch die Steuerbelastung erhöhen könnten.

Aber wie viel Wahrheitsgehalt steckt tatsächlich hinter dieser Aussage – und was hat sie vor allem mit der Steuerpolitik zu tun?

Die Wirtschaft ist heute unter anderem Drehscheibe für den Arbeitsmarkt, die Politik, den Staatshaushalt und die Wohlfahrt eines Staates.

Viele Betriebe versuchen mit einer angedrohten Standortverlegung ins Ausland, die Politiker dazu zu bringen, die Unternehmer vor einer möglichen Steuererhöhung zu verschonen. Dies würde nicht nur schwerwiegende Folgen für den Arbeitsmarkt, sondern für die gesamte Wohlfahrt eines Staates haben.

Steuern haben zum Teil einen wesentlichen Einfluss auf wirtschaftliche Entscheidungen. Die Wahl eines Unternehmensstandortes hängt zu einem großen Teil auch von der Steuerbelastung im jeweiligen Staat ab.

Daher ist es sehr wichtig, dass Unternehmen dabei unterstützt werden, ihre Leistungen im Inland umzusetzen und somit Arbeitsplätze und in weiterer Folge Kaufkraft zu schaffen.

Leider wirkt sich das nicht immer positiv auf private Haushalte aus. Oft müssen sie die Last eines zu großen Defizits im Staatshaushalt tragen, in dem z.B. Transferleistungen gestrichen werden. Dies liegt wohl auch an der fehlenden Lobby auf Seiten der Privaten, denn selten werden Budgetsanierungen auf dem Rücken der Unternehmer ausgetragen.

Ein wesentliches Problem, das Steuern in einer Volkswirtschaft verursachen, sind die so genannten Wohlfahrtsverluste.

Die durch die Steuern bedingten erhöhten Marktpreise führen zu einer niedrigeren Nachfrage. Dadurch wird weniger, aber zu höheren Preisen produziert und das wirkt sich wiederum schlecht auf die Wirtschaftsleistung eines Landes aus.

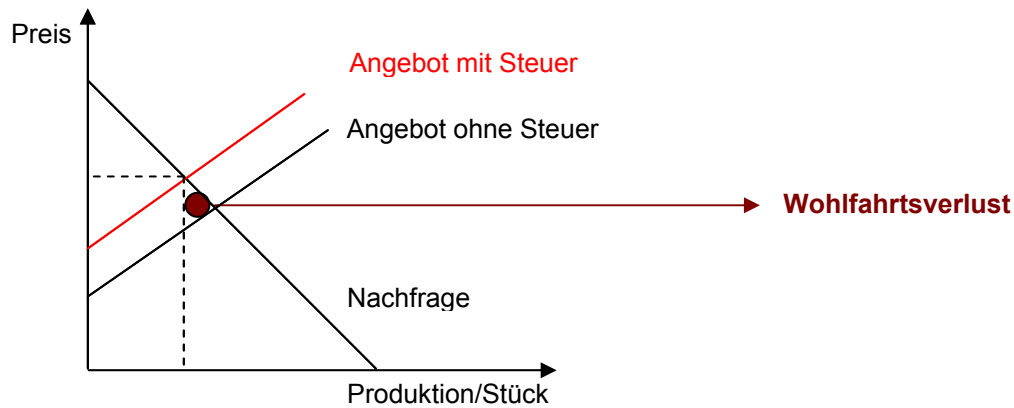


Abbildung 11: Wohlfahrtsverluste durch Steuern⁶⁸

5.1 Die Wirtschaftspolitik im Zusammenhang mit der Besteuerung

Angebot und Nachfrage werden über den Markt geregelt. Es kommt jedoch häufig zu Situationen, in denen sich der Markt nicht mehr ohne den Einfluss des Staates regulieren kann.

Es gibt drei Funktionen, die ein Staat laut Finanzwissenschaftler Richard A. Musgrave erfüllen sollte:⁶⁹

- **Distributionsfunktion:** gerechtere Einkommensverteilung
- **Allokationsfunktion:** maximale Wohlfahrt für die Gesellschaft (z.B. durch Wettbewerbspolitik)
- **Stabilisierungsfunktion:** Ausgleich von Konjunkturschwankungen durch Geld- und Fiskalpolitik

⁶⁸ Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an Bofinger, Peter: Grundzüge der Volkswirtschaftslehre. – 2. Auflage – München: Paerson Studium, S. 243.

⁶⁹ Vgl. Bofinger, Peter: Grundzüge der Volkswirtschaftslehre. – 2. Auflage – München: Paerson Studium, S. 212.

Das Verhältnis der Staatsausgaben (z.B. für Sozialleistungen) zum Bruttoinlandsprodukt, wird als Staatsquote bezeichnet.⁷⁰ Obwohl diese in Österreich relativ hoch ist (Österreich = Wohlfahrtsstaat), wird trotzdem eine gute Wirtschaftsdynamik erzielt.

5.1.1 Die Bedeutung der Steuern für die Distributionsfunktion

Bei vielen Menschen liegen die Leistungsfähigkeit und das damit erzielbare Einkommen unter dem Existenzminimum. Gerade in wirtschaftlich schlechten Zeiten nimmt die Zahl der Arbeitslosen und in weiterer Folge auch die Zahl der Menschen, die unter der Armutsgrenzen leben, zu.

Es ist hier die Aufgabe des Staates, auch für armutsgefährdete Personen, ein Teilhaben an der Wohlfahrt eines Staates zu ermöglichen.

Dabei stehen dem Staat verschiedene Optionen zur Verfügung.

Eine davon ist die gerechte Umverteilung des Einkommens durch Transferzahlungen (z.B. Familienbeihilfe, Studienbeihilfe, Arbeitslosengeld usw.) und das Steuersystem.

Im Bereich der Distributionsfunktion zeigen Steuern keine besonders große Wirkung, um das Einkommen gerechter umzuverteilen.

Bei den direkten Steuern, wie der Einkommensteuer, die einen progressiv gestaffelten Tarif hat, werden höhere Einkommen stärker belastet als Niedrigstverdiener. Dies hat eine sehr gute Umverteilungswirkung. Auf der anderen Seite belasten indirekte Steuern, wie z.B. die Umsatzsteuer, niedrige Einkommen stärker und verursachen eine regressive Umverteilungswirkung (von Arm zu Reich). Auch die Sozialversicherungsbeiträge erzielen durch ihre Höchstbemessungsgrundlagen (d.h. man zahlt Beiträge nur bis zu einer gewissen Einkommenshöhe) nur geringe Wirkungen.

Besonders gut geeignet für eine gerechte Umverteilung des Einkommens sind die direkten Transferzahlungen. Ökonomisch gesehen helfen sie vor allem Menschen, die eine schwächere Leistungsfähigkeit haben.

⁷⁰ Vgl. Bofinger, Peter: Grundzüge der Volkswirtschaftslehre. – 2. Auflage – München: Paerson Studium, S. 214.

Diese Staatsausgaben werden hauptsächlich durch Steuern und Sozialabgaben gedeckt. Somit finanzieren die besser Verdienenden über ihre Steuern die ökonomisch „Schwächeren“.

Im Moment führt jedoch der Trend dazu, dass die soziale Mittelschicht zu Gunsten der sozialen Unterschicht abnimmt und somit immer weniger „Besserverdiener“ immer mehr Steuern für die Transferzahlungen des Staates aufbringen müssen. Das könnte mit der Zeit die Abwanderung wichtiger Steuerzahler ins Ausland zur Folge haben.

Ein sozialer Ausgleich innerhalb einer Marktwirtschaft birgt sowohl Vor- als auch Nachteile. Auf der einen Seite führen zu hohe Staatsausgaben im Bereich der Sozialleistungen bei gewissen Menschen zu weniger Leistungsanreizen. Auf der anderen Seite können zu geringe Sozialleistungen zu einer überhöhten Armut in einem Staat führen – was wiederum zu einer höheren Kriminalität und gesellschaftlichen Problemen führt.

5.1.2 Die Bedeutung der Steuern für die Stabilisierungsfunktion (Fiskalpolitik)

Wie bereits erwähnt, ist es möglich, dass es zu Situationen kommt, in denen sich der freie Markt nicht mehr selbst regulieren kann und der Eingriff des Staates erforderlich wird, um eine gewisse Stabilität wieder herzustellen.

Wenn es auf dem Markt zu einem Gleichgewicht von Angebot und Nachfrage bei einer Unterbeschäftigung kommt, dann spricht man von einer so genannten keynesianischen Arbeitslosigkeit. Diese Art der Arbeitslosigkeit kann der Markt alleine nicht mehr bewältigen und benötigt die Hilfe vom Staat, der durch Stabilisierungsinstrumente zusätzliche gesamtwirtschaftliche Nachfrage generiert. Dadurch wird wieder mehr produziert und mehr Arbeitskräfte werden benötigt – und die „negative Outputlücke“ (Differenz zwischen Angebot bei Unterbeschäftigung und Angebot bei Vollbeschäftigung) schließt sich.

Auslöser einer solchen keynesianischen Arbeitslosigkeit können

- eine erhöhte Sparneigung, sowohl auf Seiten der privaten Haushalte, als auch auf Unternehmerseite (geringere Investitionen),
- oder ein Rückgang der Exporte (z.B. durch eine Wertzunahme des Euros gegenüber anderen Währungen) sein.

Es kann jedoch auch immer wieder vorkommen, dass die gesamtwirtschaftliche Nachfrage höher ist, als das Angebot im Falle einer Vollbeschäftigung. Dies würde zu einer positiven Outputlücke und in weiterer Folge zur Inflation führen.

Solche, immer wieder auftretenden Konjunkturschwankungen, sollen durch antizyklische Stabilisierungsmaßnahmen des Staates ausgeglichen werden.

Instrumente, die dem Staat dabei zur Verfügung stehen sind unter anderem:

- Steuern,
- Steuersätze,
- und Staatsausgaben.

Bei einer antizyklischen Fiskalpolitik werden, im Falle einer Hochkonjunktur, die Steuern erhöht und gleichzeitig die Staatsausgaben reduziert. Diese Maßnahmen wirken restriktiv und dämpfen somit die Inflation. Während einer Rezession werden die Steuern gesenkt und die Staatsausgaben erhöht, was wiederum expansiv wirkt.

Diese antizyklische Fiskalpolitik ist in der Praxis jedoch leichter in Phasen der Rezession durchzuführen, als in Zeiten der Hochkonjunktur. In wirtschaftlich guten Zeiten, lassen sich die Bürger die ihnen in einer Rezession gewährten „Zuckerln“ (Steuertarifsenkungen, erhöhte Transferzahlungen) nicht gerne wieder aus der Tasche ziehen. Dies führt schließlich zu immensen Staatsverschuldungen, aus denen nur sehr schwer ein Ausweg gefunden wird.

Dieses Phänomen lässt sich momentan auch in Österreich beobachten. Nachdem sich im Jahr 2010 die Wirtschaft wieder erholt hat und ein positives Wachstum prognostiziert wird, versucht der Staat sich das Geld wieder zurückzuholen, das er während der Wirtschaftskrise „ausgeschüttet“ hat. Die Proteste, die seit Bekanntgabe des Budgetbegleitgesetzes stattfinden, zeigen, dass sich die österreichischen Staatsbürger gegen eine restriktive Fiskalpolitik wehren.

Im Augenblick zeigen die Bürgerinitiativen Wirkungen. Die Politiker haben bereits Eingeständnisse gemacht und das fest geschnürte Sparpaket zu Ungunsten des Staatshaushaltes gelockert.

Neben der bewussten Konjunkturstabilisierung durch Steuern und Staatsausgaben, gibt es auch die so genannten „automatischen Stabilisatoren“.

Vor allem gewisse Steuern (z.B. die Einkommensteuer) und Staatsausgaben (z.B. Arbeitslosengeld) hängen im Wesentlichen von der wirtschaftlichen Entwicklung ab.⁷¹

In Zeiten der Rezession gehen die Steuereinnahmen zurück und die Staatsausgaben erhöhen sich. Dies wirkt automatisch expansiv. Im Falle eines wirtschaftlichen Aufschwunges werden die Steuereinnahmen automatisch höher und die Staatsausgaben senken sich. Dies wirkt wiederum automatisch restriktiv.

5.2 Aktuelle wirtschaftliche Situation in Europa

In den Jahren 2008 und 2009 brach die Weltwirtschaftskrise, von Amerika ausgehend, auch über Europa ein. Neben den Kapitalmärkten und der Realwirtschaft war unter anderem auch der Arbeitsmarkt betroffen. Steigende Arbeitslosenzahlen, Kurzarbeit, Rückgänge der Weltwirtschaftsleistungen sind nur einige der Folgen, der seit den 1930er Jahren schlimmsten Weltwirtschaftskrise.

Aktuell befindet sich die Wirtschaft langsam aber sicher wieder auf dem Weg der Besserung. Durch gezielte wirtschaftspolitische Maßnahmen konnte die Konjunktur wieder belebt werden. Im Jahr 2010 ist wieder ein positives Wirtschaftswachstum erreicht worden. Dies ist unter anderem der Steigerung der gesamtwirtschaftlichen Nachfrage zu verdanken.

Auf der einen Seite sind die Zinsen durch geldpolitische Maßnahmen im Moment sehr niedrig und ermöglichen Unternehmen und Privatpersonen die Aufnahme günstigerer Kredite.

Auf der anderen Seite hat die Exportleistung, durch die Abwertung des Euros, sehr stark zugenommen.

Die Arbeitslosenquote dürfte somit, wenn auch nur sehr langsam, wieder sinken.

⁷¹ Vgl. Stadler, Ingeborg: Wirtschaftspolitik. – SS 2010 – HTW Mittweida, Wirtschaftswissenschaften, Kapitel 18.5, S. 47.

Aufgrund der fiskalpolitischen Unterstützungen der Wirtschaft durch den Staat sind die Haushaltsdefizite der europäischen Länder ins Unermessliche gestiegen. Es wird nun durch Budgetkonsolidierungen versucht, die Neuverschuldungen der Staaten wieder einzudämmen. Dies kann jedoch wiederum zu Lasten des privaten Konsums gehen, da z.B. in Österreich hauptsächlich die Staatsausgaben gestrichen werden, die die sozial Schwächeren stützen.

Innerhalb der Währungsunion ist jedoch seit letztem Jahr eine neue Krise ausgebrochen. Einige Mitgliedsstaaten haben in der Zeit während und nach der Wirtschaftskrise ihre Staatsverschuldungen sehr stark erhöht. Grundsätzlich gilt im Euro-Raum das Prinzip, dass jeder seine Schulden selber bezahlen soll. Doch durch die gewährten Hilfspakete für Griechenland und jetzt auch für Irland wurde dieses Tabu endgültig gebrochen. Leider ist die Währungskrise mit der Unterstützung der Griechen und Iren noch lange nicht überwunden. Zurzeit stecken auch noch Spanien, Portugal und Italien tief in der Schuldenfalle, aus der sie, wie es aussieht, eventuell nicht ohne Hilfe herausfinden werden.

Vor allem Spanien ist eines der größten „Sorgenkinder“ der Währungsunion. Spanien trägt einen der größten Anteile am Bruttoinlandsprodukt (BIP) der Europäischen Union. Würden die Südländer die Krise nicht schnell überwinden, hätte das schwerwiegende Folgen für den gesamten Währungsbereich. Schon jetzt hat der Euro einen Teil seines Wertes eingebüßt. Dies könnte, wenn der Trend weiter nach unten zeigt, noch schlimme Auswirkungen nach sich ziehen.

Ein großes Problem, welches die enormen Löcher in den Staatshaushalten verursachen, stellt die abnehmende Kreditwürdigkeit des Staates an sich dar. Das bedeutet, dass Staatsanleihen höher verzinst werden – Fremdkapital wird teurer – und die Verschuldung wird noch mehr in die Höhe getrieben.

5.2.1 Steuerpolitische Maßnahmen gegen die Wirtschaftskrise in Österreich

Während der Wirtschaftskrise war es, unter anderem auch für Österreich, sehr wichtig, die gesamtwirtschaftliche Nachfrage und somit die gesamte Wirtschaftsleistung anzukurbeln.

Dies wurde zum Teil durch die automatischen Stabilisatoren erreicht, welche die enorme Auswirkung einer Rezession eindämmen konnten. Aber es war vor allem auch wichtig, dass in dieser schwierigen Zeit der Staat mit Konjunkturpaketen und einer, auf das Jahr 2009 vorverlegten, Steuerreform, eingegriffen hat.

Die in Österreich ergriffenen fiskalpolitischen Maßnahmen (Steuersenkungen und Erhöhungen der Staatsausgaben) lassen sich wie folgt unterteilen:⁷²

- Erhöhung der Investitionen in die Infrastruktur: z.B. durch thermische Sanierungen, Investitionen in die Baubranche.
- Reduzierung der Finanzierungskosten der Unternehmen: z.B. durch die eingeführte vorzeitige Abschreibung, günstige Kredite mit niedriger Verzinsung, usw.
- Erhöhung des real zur Verfügung stehenden Einkommens der privaten Haushalte.
- Erhöhung des öffentlichen Konsums und der Subventionen: z.B. Einführung eines kostenlosen Kindergartenjahres.

Steuerliche Maßnahmen

Um der erhöhten Sparneigung der privaten Haushalte in Zeiten der Rezession entgegen zu wirken, hat man in Österreich die für das Jahr 2010 geplante Steuerreform auf das Jahr 2009 vorverlegt.

Das Ziel war es hauptsächlich, den privaten Konsum und somit die Kaufkraft durch Steuersenkungen anzukurbeln. Dies wiederum schafft eine wichtige Grundlage für den Weg aus der Rezession in einen wirtschaftlichen Aufschwung und verringert die Arbeitslosenzahlen.

Durch die Erhöhung des realen Einkommens der Privathaushalte ist zwar der Konsum, aber auch die Sparquote angestiegen. Dies hat aber einem positiven Wirtschaftsaufschwung nicht geschadet. Es war daher sehr wichtig für Österreich, die Steuerreform bereits ein Jahr vorher umzusetzen.

⁷² Vgl. Breuss, Fritz; Kaniovski, Serguei; Schratzenstaller, Margit: Gesamtwirtschaftliche Auswirkungen der Konjunkturpakete I und II und der Steuerreform 2009. – WIFO, Juni 2009, S. 11.

Ein kurzer Überblick über die im Jahr 2009 gewährten „Steuerzuckerl“ zur Bewältigung der Wirtschaftskrise:⁷³

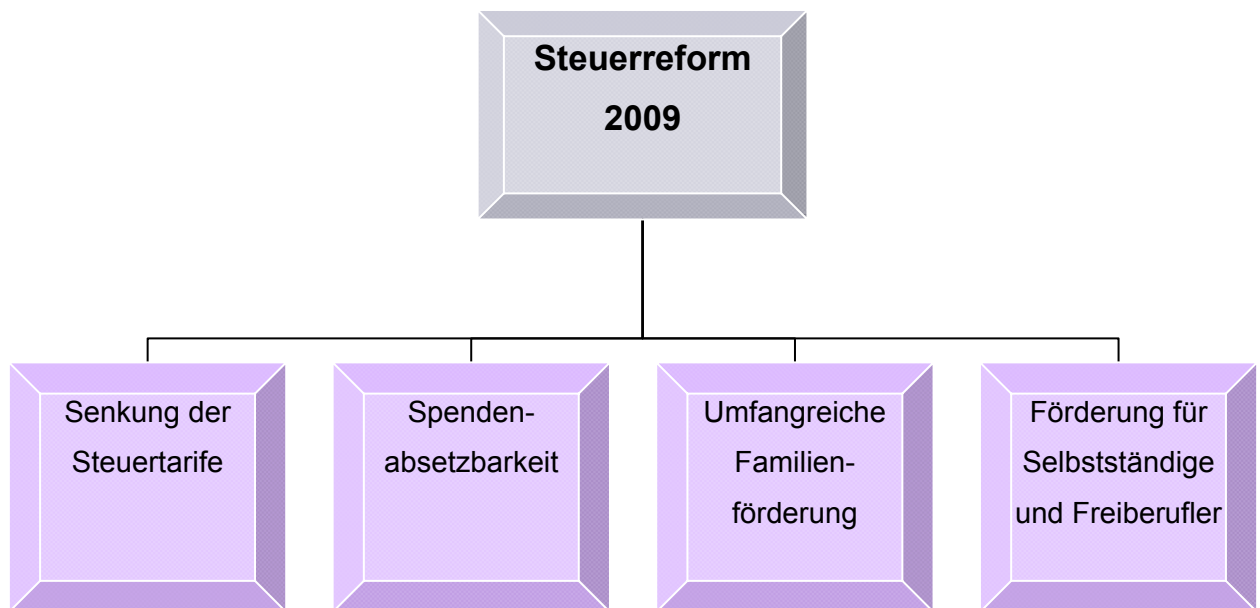


Abbildung 12: Steuerreform 2009⁷⁴

Senkung der Steuertarife

Um das reale Einkommen der Haushalte zu erhöhen, sind die Einkommensteuertarife gesenkt worden.

Vor allem Niedrigverdiener wurden durch die Anhebung der Steuergrenze entlastet. Vor der Steuerreform war man bereits ab einem Einkommen von € 10.000,00 steuerpflichtig. Nun gilt die Freigrenze bis zu einem Betrag von € 11.000,00.

Aber auch die „Spitzenreiter“ unter den Steuerzahlern konnten von der Tarifsenkung profitieren. Denn der Spitzensteuersatz von 50 % gilt nunmehr ab einem Jahreseinkommen von € 60.000,00 und nicht wie bisher ab € 51.000,00.

Absetzbarkeit von Spenden

Was lange Zeit nicht möglich war, konnte nun endlich durchgesetzt werden. Die steuerliche Absetzbarkeit von Spenden an humanitäre und wohltätige Spendenorganisationen (z.B. Caritas, Unicef, Nachbar in Not, ...) ist ab dem Jahr

⁷³ Vgl. <http://www.steuerentlastung09.at/> (Entnommen am 13.12.2010)

⁷⁴ Quelle: Eigene Darstellung

2009 möglich. Die Grenze liegt hier bei 10 % des Vorjahreseinkommens und kann im Zuge der Jahresveranlagung geltend gemacht werden.

Dies ist ein weiterer wertvoller Beitrag um Wohltätigkeit zu unterstützen und gleichzeitig Steuern zu sparen. Dadurch wird das reale Einkommen erhöht und der private Konsum wird angekurbelt.

Umfangreiche Familienförderung

Um die Familien zu fördern und zu entlasten, wurde ein Kinderfreibetrag in der Höhe von € 220,00 (wenn ihn ein Elternteil in Anspruch nimmt) eingeführt. Dieser Kinderfreibetrag kann wiederum im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung geltend gemacht werden und reduziert die steuerliche Bemessungsgrundlage.

Gleichzeitig wurden die Kinder- und Unterhaltsabsetzbeträge erhöht, was sich positive auf das reale Familieneinkommen auswirkt.

Neu eingeführt wurde ebenfalls die Steuerbefreiung von Kinderbetreuungskosten bis zu einem Betrag von € 2.300,00.

Wenn jedoch der Arbeitgeber Zuschüsse zu den Kinderbetreuungskosten leistet, so sind diese beim Arbeitnehmer bis zu einem Betrag von € 500,00 pro Kind und Jahr steuer- und sozialversicherungsfrei.

Bereits im Jahr 2008 wurde die so genannte 13. Familienbeihilfe eingeführt, die im September jeden Jahres als Zuschuss zum Schulanfang gezahlt wird.

Förderung für Selbstständige und Freiberufler

Am wichtigsten für Selbstständige und auch Freiberufler ist natürlich die Senkung der Steuertarife.

Als weiteres „Zuckerl“ wurde ein Gewinnfreibetrag in der Höhe von 13 % des Gewinnes, bis zu einer maximalen Grenze von € 100.000,00 eingeführt. Ein Grundfreibetrag von € 3.900,00 steht hier jedoch jedem Unternehmer zu. Der Rest des Freibetrages ist investitionsabhängig. Das bedeutet, dass gewisse Investitionen getätigt werden müssen, um das volle Ausmaß des Gewinnfreibetrages in Anspruch nehmen zu können.

Für Unternehmer ebenfalls von Bedeutung, war die Einführung der vorzeitigen Abschreibung.

Für abnutzbare Wirtschaftsgüter, die in den Jahren 2009 oder 2010 angeschafft wurden, kann eine 30 %ige vorzeitige Abschreibung geltend gemacht werden. Diese bewirkt aber keine direkte steuerliche Ersparnis. Denn die erhöhte Abschreibung verursacht zwar in den Jahren der Abschreibung eine Reduzierung der steuerlichen Bemessungsgrundlage. Doch dieser Aufwand muss am Ende der Abschreibungsdauer wieder ertragswirksam aufgelöst werden. Somit gleicht sich die zuerst erzielte Ersparnis wieder aus, und die vorzeitige Abschreibung bewirkt lediglich einen so genannten „Vorzieheffekt“.

Weiters wurden Unternehmer im Zuge der Konjunkturpakete durch zahlreiche Subventionen und günstige Kredite unterstützt.

Die Europäische Zentralbank (EZB) hat durch die Senkung des Leitzinssatzes die Anreize auf Kredite mit niedriger Verzinsung geschaffen.

Somit wollte man Unternehmer und auch Privatpersonen dazu bewegen, wieder mehr zu investieren und die Sparquote zu senken.

Österreich hat mit den Maßnahmen zur Bekämpfung der Wirtschaftskrise Erfolge erzielt. Die Wirtschaft konnte wieder angekurbelt werden und im Moment befindet sich das Land wieder in einer leichten Aufschwungphase. Die Arbeitslosenzahlen konnten wieder reduziert werden, und die Inflation steigt ebenfalls leicht.

Die Maßnahmen haben somit ihre Wirkung gezeigt, und die Krise ist so gut wie möglich bekämpft worden.

Jedoch ist noch lange nicht von einer völligen Genesung zu sprechen. Es wird noch einige Jahre dauern, bis das gesamte Ausmaß der Finanzkrise überwunden wird und eine vollständige „Herstellung“ der Konjunktur erreicht wird.

Leider haben sich durch die verschärften staatlichen Eingriffe – die Senkung der Steuern und Erhöhung der Staatsausgaben – neue, schwerwiegende Probleme aufgetan. Der österreichische Staat hat in der Zwischenzeit seine Staatsverschuldung enorm in die Höhe getrieben. Im Jahr 2009 hat der Anteil der Staatsschulden am Bruttoinlandsprodukt ein Ausmaß von ca. 67 % erreicht.

Nun versucht die Regierung, durch neue steuerliche Maßnahmen, ihr Budget zu sanieren.

5.2.2 Kritische Betrachtung einzelner Steuerreformen in Österreich

Ende Oktober 2010 hat die österreichische Regierung ihr so genanntes Budgetbegleitgesetz präsentiert. Diese Reformen sollen helfen, den österreichischen Staatshaushalt aufzubessern. Im Dezember wurden die geplanten Maßnahmen schließlich von den gesetzgebenden Organen umgesetzt und beschlossen.

Die unten angeführte Graphik soll einen kurzen Überblick über die wichtigsten, Änderungen im Abgabenrecht zeigen:

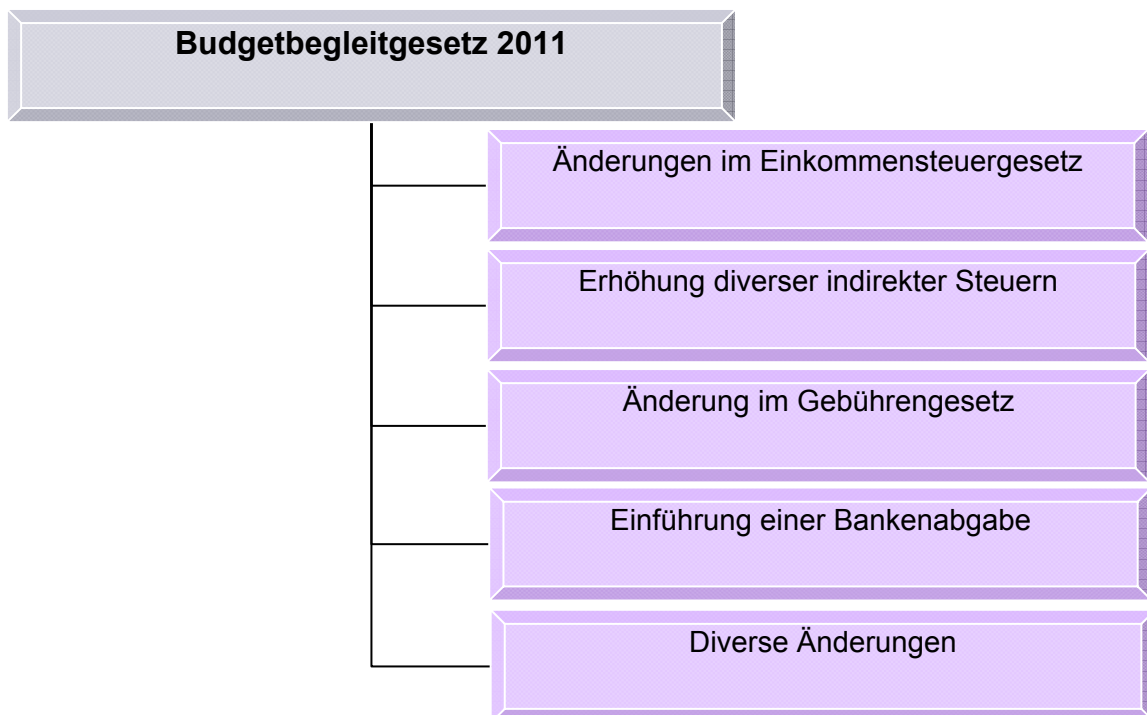


Abbildung 13: Budgetbegleitgesetz 2011⁷⁵

⁷⁵ Quelle: Eigene Darstellung

- Erhöhung des Pendlerpauschales im Zusammenhang mit der Erhöhung der Mineralölsteuer

Eine Erhöhung des Pendlerpauschales soll die Pendler vor der Mineralölsteuererhöhung entlasten.

Die Erhöhung der Mineralölsteuer ist, rein ökologisch betrachtet, eine umweltbewusste Methode, um zu Mehreinnahmen für den Staat zu kommen. Für den „kleinen Bürger“ ist die Erhöhung dieser Massensteuer jedoch ein schwerwiegender Schritt. Da es sich bei der Mineralölsteuer um eine indirekte Steuer handelt, trifft sie den „Niedrigverdiener“ viel stärker als Menschen mit einem höheren Einkommen. Sie trägt somit zu einer ungerechteren Einkommensverteilung bei und bewirkt auch ein geringeres Netto-Haushaltseinkommen. Sie wirkt sich somit auch negativ auf den privaten Konsum und in weiterer Folge auf die gesamtwirtschaftliche Nachfrage einer Volkswirtschaft aus.

Die Erhöhung des Pendlerpauschales ist in diesem Zusammenhang nur ein „kleiner Wermutstropfen“, da in den wenigsten Haushalten das Auto nur für die Fahrt zur Arbeit benötigt wird.

- Neuerungen bei der Besteuerung von Kapitalvermögen

Zu den Einkünften aus Kapitalvermögen zählen nun auch die Einkünfte aus der Überlassung von Kapital und Einkünfte aus realisierten Wertsteigerungen von Kapitalvermögen und Derivaten. Sie unterliegen einheitlich dem Steuersatz von 25 % und werden in die Endbesteuerung mit einbezogen. Grundsätzlich ist eine Option auf Besteuerung zum normalen Steuertarif vorgesehen. Dies erfolgt jedoch nicht, wie bisher zum halben Durchschnittssteuersatz, sondern zum vollen Steuertarif.

Positiv für den Staatshaushalt an den neuen steuerlichen Änderungen ist vor allem die Einführung der Kapitalertragsteuer auf z.B. realisierte Substanzgewinne bei Wertpapieren.

Durch die Besteuerung des Vermögenszuwachses werden die bisher häufig nicht versteuerten Spekulationen mit Wertpapieren umgangen.

Leider trifft diese zusätzliche Steuerbelastung hauptsächlich Privatpersonen. Die realisierten Substanzgewinne bei Unternehmen waren bisher schon im Ertrag gebucht und unterlagen somit den Ertragsteuern.

Es könnte somit das Problem entstehen, dass diese Art der Abgabenerhebung viele kräftige Steuerzahler aus dem Inland vertreibt.

Auch die Banken, die in Zukunft mit der Einhebung dieser Steuer betraut sind, protestieren aufgrund des erhöhten Arbeitsaufwandes gegen die Einführung dieser Abgabe.

- Bankenabgabe

Neu eingeführt wird auch eine Abgabe speziell für Banken. Ein gewisser Prozentsatz der Bilanzsumme soll dabei jährlich an den Staat abgeführt werden.

- Änderungen im Gebührengesetz

Ab dem 1.1.2011 wird die Gebühr auf Kredit- und Darlehensverträge, als Gegenstück zur Bankenabgaben, abgeschafft.

Die Einführung der Bankenabgabe ist zwar dazu gedacht, um die Kreditinstitute zur Kasse zu beten. Es wird jedoch sehr wahrscheinlich wieder der kleine Bankkunde derjenige sein, der die zusätzlichen Abgaben zu tragen hat.

Unter Umständen wälzen die Banken die ihnen aufgebührte Abgabenlast einfach, durch Erhöhungen ihrer Gebühren, auf die Kunden über.

Um dem entgegen zu wirken, werden die Gebühren auf Darlehens- und Kreditverträge abgeschafft.

Somit werden die dem Kunden zusätzlich aufgehalsten Bankgebühren, durch eine Kreditgebührenbefreiung entschärft.

- Diverse Änderungen

Weiters wurde die Einführung einer Flugabgabe, die von den Passagieren zu bezahlen ist, beschlossen. Auch die Erhöhung der Mineralölsteuer, sowie eine Verschärfung des Tabaksteuergesetzes und die Senkung der Kraftfahrzeugsteuer sind einige Punkte im neuen Budgetbegleitgesetz.

Die Einführung der Flugabgabe, die Erhöhung der Mineralölsteuer sowie der Tabaksteuer treffen vor allem wieder den „Durchschnittsösterreicher“. Diese Maßnahmen sind wiederum für jene Steuerzahler eine Belastung, die über ein sehr geringes Einkommen verfügen.

Dies führt ebenfalls zu einer schlechteren Einkommensverteilung und könnte einen Rückgang des privaten Konsums nach sich ziehen, da das reale Einkommen der Haushalte schrumpft.

Neben den abgabenrechtlichen Änderungen sind vor allem die Kürzungen der Transferzahlungen, im Zuge des Budgetbegleitgesetzes 2011, zu kritisieren.

Wie bereits erwähnt, ist es für einen Staat besonders schwierig, die in einer Rezession gewährten Begünstigungen später wieder zu verwehren.

Durch die Einsparungen, vor allem bei den Familien und finanziell Schwächeren, hat sich die Regierung, nach der Präsentation der Reform nicht besonders beliebt gemacht.

Eine antizyklische Fiskalpolitik ist relativ schwierig umzusetzen, ohne die Missgunst der Bürger auf sich zu ziehen.

So wurde die vor kurzem erst gewährte 13. Familienbeihilfe auf ein Mindestausmaß gekürzt. Daneben wurde der Alleinverdienerabsetzbetrag und der Mehrkindzuschlag minimiert und die Familienbeihilfe mit dem 24. Lebensjahr begrenzt. Durch diese Maßnahmen sind vor allem wieder diejenigen am stärksten betroffen, die finanziell auf die Hilfe des Staates durch seine Transferleistungen angewiesen sind.

Die Kürzungen der Transferzahlungen, neben den Abgabenänderungen wie z.B. der Erhöhung der Mineralölsteuer, haben viele Proteste nach sich gezogen.

Die Konsequenz daraus war, dass ein kleiner Teil des beschlossenen Sparpaketes wieder lockerer geschnürt wurde und gewisse Eingeständnisse gemacht werden mussten.

Da die aktuellen Maßnahmen vor allem dazu dienen, den Staatshaushalt zu sanieren, ist es fraglich, ob diese auch auf die Wirtschaft positive Auswirkungen haben werden. Durch die radikalen Kürzungen der Staatsausgaben mit gleichzeitiger Erhöhung von Steuern, die vor allem die breite Masse treffen, könnte nicht nur der private Konsum wieder rückläufig werden.

Es bleibt fraglich, ob in den kommenden Jahren mit den abgabenrechtlichen Neuerungen tatsächlich ein ausgeglichenes Budget erreicht werden wird.

Österreich, als Sozialstaat, wird es immer schwer haben, seine hohen Transferzahlungen durch Abgabenerhebungen auszugleichen und somit einen stabilen Staatshaushalt zu gewährleisten.

6. Schlussbetrachtung

Von Beginn an zeigt die Arbeit, dass das Steuerrecht ein sehr komplexes Themengebiet umfasst.

Sowohl die Auswirkungen auf die Wirtschaft, als auch auf das Leben der Steuerzahlenden Bürger werden stark beeinflusst von den steuerpolitischen Entscheidungen der gesetzgebenden Organe.

Es ist die schwierige Herausforderung eines Staates, den Wohlstand innerhalb des Landes zu gewährleisten und gleichzeitig eine budgetgerechte Abgabengestaltung zu erreichen.

Durch den Vergleich der Steuersysteme in Irland, Ungarn und Österreich konnten die unterschiedlichen Auswirkungen der Steuerpolitik auf die Steuerzahler und die Staatshaushalte transparent dargestellt werden.

Die Steuerpolitik wird vor allem von wirtschaftlichen Auf- und Abschwüngen geprägt. Steuern werden benützt, um Staaten aus einer Rezession, oder sogar Depression, herauszuziehen. Sie werden benötigt, um die Transferzahlungen für einen sozialen Ausgleich zu finanzieren. Und sie helfen den Staatshaushalt zu sanieren.

Steuern belasten einerseits das Einkommen und somit die Kaufkraft sämtlicher Steuersubjekte eines Staates, andererseits helfen sie auch, durch deren richtigen Einsatz, Krisen zu überwinden und die sozialen Transferzahlungen einer Nation zu finanzieren.

III. Literaturverzeichnis

Monographien:

Bofinger, Peter: Grundzüge der Volkswirtschaftslehre. – 2. Auflage – München: Paerson Studium

Dinkelbach, Andreas: Ertragsteuern. – 3. Aufl. – Wiesbaden: Gabler, 2009

Doralt, Werner: Steuerrecht 2010/2011. – 12. Aufl. – Wien: Manz, 2010

Haase, Florian: Internationales und Europäisches Steuerrecht. – 2. Auflage – Heidelberg: C. F. Müller Verlag, 2009

Haberstock, Lothar; Breithecker, Volker: Einführung in die Betriebswirtschaftliche Steuerlehre. – 15. Aufl. – Berlin: Erich Schmidt Verlag GmbH & Co., 2010

Kollmann, Gerhard: „Umsatzsteuer leicht verständlich!“. – 2. Aufl. – St. Georgen: Grundner Fachbuch-Verlag für Steuer- und Wirtschaftsliteratur, November 2009

Kraft, Cornelia; Kraft, Gerhard: Grundlagen der Unternehmensbesteuerung. – 3. Aufl. – Wiesbaden: Gabler, 2009, S. 332.

Kußmaul, Heinz: Betriebswirtschaftliche Steuerlehre. – 4. Auflage – München: Oldenbourg, 2006

Internetquellen:

http://www.bpb.de/publikationen/26TF8T,7,0,Streifzug_durch_die_Steuergeschichte.html#art7 (Entnommen am 21.09.2010)

<http://www.steuerverwaltungen.com/steuer-history.asp> (Entnommen am 21.09.2010)

http://www.wirtschaftslexikon24.net/d/steuer-definition-gem-3-abs-1-ao/steuer-definition-gem-3-abs-1_ao.htm (Entnommen am 22.09.2010)

https://www.bmf.gv.at/Steuern/TippsfrUnternehmeru_7722/Krperschaftsteuer/Krperschaftsteuer.htm (Entnommen am 18.10.2010)

<http://www.wirtschaftslexikon24.net/d/umsatzsteuer-ust/umsatzsteuer-ust.htm> (Entnommen am 19.10.2010)

http://europa.eu/legislation_summaries/energy/internal_energy_market/l31057_de.htm (Entnommen am 21.10.2010)

<http://wirtschaftslexikon.gabler.de/Archiv/5592/doppelbesteuerung-v6.html> (Entnommen am 22.11.2010)

http://www.jusline.at/48_BAO.html (Entnommen am 22.11.2010)

http://www.oecd.org/document/50/0,3343,de_34968570_34968855_41206066_1_1_1_1,00.html (Entnommen am 22.11.2010)

http://kurse.wienerborse.at/teledata_php/cc/currcalc.php (Entnommen am 27.11.2010)

http://de.apec.hu/steuern/uebersicht_privatpersonen.html (Entnommen am 27.11.2010)

http://de.apec.hu/steuern/uebersicht_unternehmen.html (Entnommen am 27.11.2010)

<http://www.revenue.ie/de/index.html> (Entnommen am 15.12.2010)

http://www.citizensinformation.ie/en/money_and_tax/tax/income_tax/how_your_tax_is_calculated.html (Entnommen am 15.12.2010)

<http://www.steuerentlastung09.at/> (Entnommen am 13.12.2010)

Sonstige Quellen und Informationsmaterial:

Breuss, Fritz; Kaniovski, Serguei; Schratzenstaller, Margit: Gesamtwirtschaftliche Auswirkungen der Konjunkturpakete I und II und der Steuerreform 2009. – WIFO, Juni 2009

Epply, Thomas; Zehetner, Heidemarie; Gepperth Sabine: Umsatzsteuer für Kanzlei-Mitarbeiter. – Wien: Akademie der Wirtschaftstreuhänder, 9/2008

Herzog, Oliver: Einkommensteuer für Kanzlei-Mitarbeiter. – Wien: Akademie der Wirtschaftstreuhänder, 09/2008

Paul, Robert: Internationale Besteuerung. – HTW Mittweida, Wirtschaftswissenschaften, WS 2010/2011

Petrovic, Peter: Körperschaftsteuer. – Wien: Akademie der Wirtschaftstreuhänder, 1/2008

Schlemmer, Helmut: Spezielles Recht. - HTW Mittweida, Wirtschaftswissenschaften, WS 2009/2010

Stadler, Ingeborg: Wirtschaftspolitik. – HTW Mittweida, Wirtschaftswissenschaften, SS 2010

Gesetzestexte:

BAO (BGBl 1961/194, idF) § 26 Abs. 1 und 2

UStG 1994 (BGBl 1994/663 idF) § 1 Z. 1-3

UStG 1994 (BGBl 1994/663 idF) i.g. Erwerb Art. 1

IV. Erklärung zur selbstständigen Anfertigung der Arbeit

Erklärung

Ich erkläre, dass ich die vorliegende Arbeit selbstständig und nur unter Verwendung der angegebenen Literatur und Hilfsmittel angefertigt habe.

Graz, 11.01.2011
